



VYSOKÉ UČENÍ TECHNICKÉ V BRNĚ

BRNO UNIVERSITY OF TECHNOLOGY

FAKULTA PODNIKATELSKÁ

FACULTY OF BUSINESS AND MANAGEMENT

ÚSTAV FINANCÍ

INSTITUTE OF FINANCES

ELEKTRONICKÁ EVIDENCE TRŽEB

ELECTRONIC EVIDENCE OF SALES

BAKALÁŘSKÁ PRÁCE

BACHELOR'S THESIS

AUTOR PRÁCE

AUTHOR

Kateřina Posoldová

VEDOUCÍ PRÁCE

SUPERVISOR

doc. Ing. Mgr. Karel Brychta, Ph.D.

BRNO 2021

Zadání bakalářské práce

Ústav:	Ústav financí
Studentka:	Kateřina Posoldová
Studijní program:	Ekonomika a management
Studijní obor:	Účetnictví a daně
Vedoucí práce:	doc. Ing. Mgr. Karel Brychta, Ph.D.
Akademický rok:	2020/21

Ředitel ústavu Vám v souladu se zákonem č. 111/1998 Sb., o vysokých školách ve znění pozdějších předpisů a se Studijním a zkušebním řádem VUT v Brně zadává bakalářskou práci s názvem:

Elektronická evidence tržeb

Charakteristika problematiky úkolu:

Úvod

Cíle práce, metody a postupy řešení

Teoretická východiska práce

Analýza problému a současné situace

– analýza související právní úpravy a komparace s vybranými zeměmi EU

– systematizace získaných poznatků

Návrhy a doporučení

– zobecněné návrhy a doporučení pro efektivnější správu pomocí elektronické evidence tržeb

– návrhy a doporučení k zamezení obcházení povinnosti evidence tržeb

– návrhy výhodnějších podmínek pro povinné subjekty

Závěr

Seznam použité literatury a dalších zdrojů

Přílohy

Cíle, kterých má být dosaženo:

Cílem této bakalářské práce je systematizovat pravidla pro elektronickou evidenci tržeb, porovnat právní úpravu EET v České republice s právní úpravou vybraných států Evropské unie, vymezit problematické oblasti a na základě syntézy získaných poznatků prezentovat návrhy a opatření vedoucí k efektivnější správě.

Základní literární prameny:

DUŠEK, Jiří. *Elektronická evidence tržeb: v přehledech*. 3., aktualizované vyd. Praha: Grada Publishing, 2020. Účetnictví a daně. ISBN 978-80-271-2927-0.

LÍBAL, Tomáš. *Elektronická evidence tržeb: z účetního a daňového pohledu*. Praha: VOX, 2016. ISBN 978-80-87480-51-9.

VONDRÁK, Zdeněk, Lucie VONDRÁKOVÁ a Michala VONDRÁKOVÁ. *Elektronická evidence tržeb: praktická příručka*. Olomouc: ANAG, 2016. Daně. ISBN 978-80-7554-048-5.

VONDRÁK, Zdeněk, Lucie VONDRÁKOVÁ a Michala VONDRÁKOVÁ. *Elektronická evidence tržeb: praktická příručka pro 3. a 4. vlnu*. 2. aktualizované vydání. Olomouc: ANAG, 2020. ISBN 978-80-7554-264-9.

Zákon č. 112/2016 Sb., o evidenci tržeb, ve znění pozdějších předpisů.

Termín odevzdání bakalářské práce je stanoven časovým plánem akademického roku 2020/21

V Brně dne 1.3.2021

L. S.

.....
doc. Ing. Mgr. Karel Brychta, Ph.D.
ředitel

.....
doc. Ing. Vojtěch Bartoš, Ph.D.
děkan

ABSTRAKT

Bakalářská práce je zaměřena na problematiku týkající se elektronické evidence tržeb v České republice. V první části jsou vymezeny základní pojmy, teoretická východiska a samotná podstata, týkající se tohoto systému. Analytická část je věnována kladům a záporům EET v České republice, následuje představení systémů evidence tržeb ve vybraných zemích EU. Součástí je i vlastní hodnocení autorky práce.

ABSTRACT

The bachelor thesis is focused on issues related to electronic evidence of sales in the Czech Republic. The first part defines the basic concepts, theoretical background and the very essence of this system. The analytical part is devoted to the pros and cons of EET in the Czech Republic, followed by a presentation of sales registration systems in selected EU countries. The thesis also includes the author's own evaluation.

KLÍČOVÁ SLOVA

elektronická evidence tržeb, účtenka, pokladní zařízení, státní rozpočet, finanční správa

KEY WORDS

electronic evidence of sales, receipt, cash register, state budget, financial administration

BIBLIOGRAFICKÁ CITACE

POSOLDOVÁ, Kateřina. *Elektronická evidence tržeb* [online]. Brno, 2021 [cit. 2021-05-10]. Dostupné z: <https://www.vutbr.cz/studenti/zav-prace/detail/135385>. Bakalářská práce. Vysoké učení technické v Brně, Fakulta podnikatelská, Ústav financí. Vedoucí práce Karel Brychta.

ČESTNÉ PROHLÁŠENÍ

Prohlašuji, že předložená bakalářská práce je původní a zpracovala jsem ji samostatně.
Prohlašuji, že citace použitých pramenů je úplná, že jsem ve své práci neporušila autorská práva (ve smyslu Zákona č. 121/2000 Sb., o právu autorském a o právech souvisejících s právem autorským).

V Brně dne

.....

podpis

PODĚKOVÁNÍ

Na tomto místě bych ráda poděkovala vedoucímu práce doc. Ing. Mgr. Karlu Brychtovi, Ph.D. za odborné vedení, cenné rady, připomínky, za jeho snahu a trpělivost, které mi pomohly při zpracování této bakalářské práce. Velké poděkování patří také mé mamce za nesmírnou podporu při studiu.

OBSAH

ÚVOD.....	11
CÍLE PRÁCE.....	13
METODIKA PRÁCE	13
1 ZÁKLADNÍ PRAVIDLA EVIDENCE TRŽEB	15
1.1 Subjekt evidence tržeb	15
1.2 Evidovaná tržba	15
1.3 Formální náležitosti evidované tržby.....	17
1.4 Rozhodný příjem.....	18
1.4.1 Účetní jednotka.....	19
1.4.2 Veřejná obchodní společnost a komanditní společnost.....	19
1.4.3 Kluby	20
1.4.4 Spropitné.....	20
1.5 Tržby vyloučené z evidence tržeb	21
1.6 Elektronická evidence tržeb – fáze zavádění	22
1.6.1 První fáze.....	23
1.6.2 Druhá fáze	23
1.6.3 Třetí fáze a čtvrtá fáze	23
1.7 Účtenka	24
1.7.1 Povinné údaje na účtence	24
1.8 Zahájení evidence tržeb, způsoby evidování a jejich pravidla	25
1.8.1 Běžný způsob EET	26
1.8.2 Evidence tržeb ve zjednodušeném režimu (offline)	29
1.8.3 Zvláštní režim EET.....	30
1.9 Účtenkovka	32

2	ELEKTRONICKÁ EVIDENCE TRŽEB VE VYBRANÝCH ZEMÍCH EVROPSKÉ UNIE	34
2.1	Výhody a nevýhody elektronické evidence tržeb	34
2.1.1	Podmínky pro zaměstnance	34
2.1.2	Zamezení šedé ekonomiky	35
2.1.3	Kontroly	38
2.1.4	Storno evidované tržby	38
2.2	Právní úprava vybraných zemí Evropské unie	39
2.2.1	Slovenská republika	39
2.2.2	Chorvatská republika	44
2.2.3	Maďarsko	50
2.3	Současná situace EET – COVID-19 a jeho dopady	54
2.4	Shrnutí	55
3	NÁVRHY A DOPORUČENÍ.....	56
3.1	Poskytování mobilní aplikace Finanční správou	56
3.2	Změna sankcí	58
3.3	Poskytování údajů o personálu	59
3.4	Motivace zákazníků převzít účtenku	60
3.5	Eliminace papírových účtenek	62
3.6	Vazba na původní doklad	63
3.7	Sleva na dani	65
3.8	Shrnutí návrhové části	67
	ZÁVĚR	68
	POUŽITÉ ZDROJE	70
	SEZNAM POUŽITÝCH ZKRATEK	77
	SEZNAM OBRÁZKŮ A TABULEK.....	78

SEZNAM PŘÍLOH.....	79
---------------------------	-----------

ÚVOD

Placení daní lze považovat za jeden z nejdůležitějších příjmů veřejných rozpočtů. V roce 2019 v úhrnu daňové příjmy tvořily bez pojistného na sociální zabezpečení 762,71 mld. Kč (1). Přestože jsou daňové odvody povinné, snahou každého podnikatele je tuto povinnost minimalizovat. Bohužel někteří se sklánějí i k nelegálnímu jednání, a tím je krácení daňové povinnosti. Do veřejných rozpočtů pak neplyne celá část potřebných prostředků, a proto je důležité znesnadnit, nejlépe přímo znemožnit, daňové úniky. Elektronická evidence tržeb má proto být takovým nástrojem kontroly, jež povede k poctivosti podnikatelů.

V minulosti byl schválen zákon č. 215/2005 Sb., o registračních pokladnách. Cílem tohoto zákona bylo evidovat transakce v oblasti hostinství a maloobchodu prostřednictvím pokladen s fiskální pamětí. Kvůli změnám ve vládě, jež způsobily odklad účinnosti zákona o jeden rok, však zmíněný zákon účinnosti nikdy nenabyl a 1. ledna 2008 byl zrušen zákonem č. 261/2007 Sb. Z tohoto důvodu v České republice (dále jen ČR) neexistoval před zavedením elektronické evidence tržeb (dále jen EET) žádný nástroj, který by kontroloval tržby v hotovosti. Zároveň se vedly velké diskuse, jak v zemi zabránit krácení daňové povinnosti (Líbal 2016).

S myšlenkou na zavedení EET přišel bývalý ministr financí Andrej Babiš, který se inspiroval chorvatským modelem, jenž tam fungoval už od roku 2013 (1).

Hlavním cílem EET bylo narovnat podnikatelské prostředí, aby poctiví podnikatelé a živnostníci nebyli znevýhodněni oproti těm, kteří daně neodvádí. Podporovatelé EET zastávají názor, že díky ní je možné z velké části zamezit daňovým únikům, čímž by se zvýšil příliv peněz do státního rozpočtu (3).

Dalším neméně důležitým cílem bylo omezení administrativní zátěže v souvislosti s cílenými kontrolami subjektů, které jsou podezřelé z provádění nekalých praktik, ze strany Finanční správy, ale rovněž férovější podmínky pro zaměstnance (3).

Zákon o evidenci tržeb ale prošel určitými změnami, ke kterým došlo poté, co odpůrci EET předložili své argumenty Ústavnímu soudu, který některé z nich uznal. Tvrdili, že některé povinnosti týkající se EET jsou proti ústavnosti. Diskutovalo se hlavně o daňovém identifikačním čísle fyzických osob (dále jen DIČ), které se skládá z jejich

rodného čísla, dále pak o možnosti úniku a následném zneužití dat uložených na serveru Finanční správy, ale také jaký dopad má nebo bude mít EET na podnikatele, kterých se dotýká (4). Dalšími opozičními názory jsou například možnosti obcházení EET, ale také že celý tento systém je poněkud nákladný: „*Rychnovský deník své argumenty založil na vysokých pořizovacích nákladech technického vybavení, které prý běžného živnostníka doslova zlikvidují.*“ (5).

V teoretické části práce je popsána elektronická evidence tržeb, jsou zde vysvětleny pojmy, které se vážou k této problematice, v komplikovanějších případech jsou prezentovány jednoduché příklady pro snadnější pochopení. Součástí teoretické části jsou také např. jednotlivé fáze zavádění, které výrazně ovlivnil nynější COVID-19, dále je zde vysvětlen rozdíl mezi způsoby, jakými lze jednotlivé tržby evidovat.

Analytická část se zabývá popisem přínosů, jaké má EET pro ekonomiku v ČR, jsou zde uvedeny naopak i její záporné stránky a následné dopady, na které je v návaznosti nastíněna i šedá ekonomika, která je velmi diskutovaným tématem.

Dále je zde popsána právní úprava EET ve vybraných zemích Evropské unie (dále jen EU), na což navazuje komparace s tuzemskou právní úpravou a zhodnocení autorky práce. Tyto státy byly vybrány na základě původně provedené analýzy Ministerstva financí před spuštěním evidence tržeb. Následně jsou prezentovány vlastní návrhy a doporučení, jakými by se tento systém mohl dále ubírat. Některé z návrhů jsou částečně inspirovány ze srovnání se zahraničními státy, kde EET funguje již několik let, a následně jsou obohaceny o vlastní návrhy autorky práce.

Obsahem závěrečné práce jsou na základě provedené analýzy uvedeny vlastní návrhy a doporučení, jak pro efektivnější správu ze strany státu, tak i vhodnější podmínky pro povinné subjekty.

CÍLE PRÁCE

Hlavním cílem této práce je systematizace pravidel pro elektronickou evidenci tržeb a na základě syntézy získaných poznatků navrhnout prostředky a opatření k efektivnější správě.

Díličími cíli jsou:

- provedení kriticko-literární rešerše problematiky EET,
- popis a analýza právní úpravy včetně komparace právní úpravy EET v České republice s právní úpravou jiných států,
- identifikace problematických faktorů,
- navrhnout prostředky opatření k efektivnější správě pomocí EET.

METODIKA PRÁCE

Při zpracování bakalářské práce byly použity následující metody.

V teoretické části byla provedena **literární rešerše** za pomoci metody **deskripce**, která spočívá v popsání, vyličení, konstatování výskytu jevu, jeho vlastností, projevů (6).

Další metoda, která byla použita v teoretické části, je metoda **analýzy**, jež rozkládá zkoumaný jev na dílčí složky, které se stávají předmětem dalšího bádání (7, str. 33). Tato metoda se vyskytuje v celé teoretické části práce, kdy je EET rozdělena do určitých částí a hlouběji rozebrána.

V práci je také použita metoda **abstrakce**, která je využita při čerpání informací z právních předpisů, odborných článků a časopisů a elektronických zdrojů. Při této metodě se oddělují nepodstatné informace od obecných a podstatných (7, str. 34).

V praktické části je užita metoda **komparace**, kterou jsou srovnány prostředky eliminace daňových úniků ve vybraných zemích EU s Českou republikou. Metodu komparace neboli srovnávání, lze chápat v nejobecnějším smyslu jako způsob myšlení spočívající ve vzájemném přiřazování jevů k sobě a v uvažování o jejich podobnostech a rozdílnostech (8).

V závěru práce je užita metoda **syntézy**, kdy je EET hodnocena jako celek. Syntéza (skládání) je myšlenkové spojení jednotlivých částí v celek, opak analýzy. Je to postup, kdy se formulují závěry na základě výchozích zjištění (7, str. 33).

Tato práce je zpracována na základě legislativy platné a účinné k 31. 12. 2020, není-li uvedeno jinak.

1 ZÁKLADNÍ PRAVIDLA EVIDENCE TRŽEB

Jak již bylo zmíněno, výnosy z daní jsou jedním z hlavních příjmů státního rozpočtu, a proto je zájmem vlády boj s daňovými úniky a efektivnější výběr daní. Před spuštěním elektronické evidence tržeb převýšily nevykázané tržby dle odhadu Ministerstva financí v úhrnu 160 mld. ročně (9). Předpokládá se, že díky elektronické evidenci tržeb by mělo být odhalení podvodného jednání podnikatele snazší (3).

Elektronická evidence tržeb je upravena zákonem č. 112/2016 Sb., o evidenci tržeb (dále ZoET), ovšem v letošním roce byl novelizován zákonem č. 137/2020 Sb., o některých úpravách v oblasti evidence tržeb v souvislosti s vyhlášením nouzového stavu. K ZoET byl ve Sbírce zákonů zveřejněn také doprovodný zákon č. 113/2016 Sb., kterým se mění některé zákony v souvislosti s přijetím zákona o evidenci tržeb.

1.1 Subjekt evidence tržeb

Dle ustanovení § 3 je subjektem evidence tržeb poplatník daně z příjmů fyzických osob a poplatník daně z příjmů právnických osob (10).

ZoET ale vyjímá povinnost evidovat příjmy u fyzických i u právnických osob, které jsou vybírány srážkou podle zvláštní sazby daně dle ustanovení § 36 zákona o daních z příjmů (dále jen ZDP). U poplatníků daně z příjmů právnických osob jsou rovněž vyjmuty příjmy podléhající dle § 20b ZDP ze samostatného základu daně. Jedná se o příjmy např. z vypořádacích podílů, podílů na zisku, dále na likvidačním zůstatku nebo jim obdobná plnění (11, str. 9).

1.2 Evidovaná tržba

Dle ustanovení § 4 odst. 1 ZoET se za evidovanou tržbu považuje platba splňující formální náležitosti pro evidovanou tržbu a zakládající rozhodný příjem (10).

Podle § 4 odst. 2 ZoET je evidovanou tržbou rovněž platba, která splňuje formální náležitosti evidované tržby a je:

- a) Určena k následnému zúčtování nebo čerpání, které zakládají rozhodný příjem, nebo

- b) následným zúčtováním nebo čerpáním té platby, jež zakládá rozhodný příjem (10).

Ustanovení § 4 odst. 2 ZoET se aplikuje v případě, kdy se jedná o různé typy elektronických peněženek, kupónů, čipových karet, voucherů a jiných obdobných instrumentů v rámci nichž dochází nejprve k jejich tzv. nabití a následnému čerpání tohoto nabitého kreditu (11, str. 11).

Příklad: V zábavním parku je nutno při vstupu zakoupit speciální kartu, kterou se pak platí jednotlivé atrakce a tržby jsou postupně odečítány. Při tomto čerpání se jedná o evidovanou tržbu samostatně při každém použití speciální karty. Nevyčerpá-li zákazník všechny prostředky na speciální kartě a bude mu zůstatek vrácen, tato transakce již nebude předmětem EET (11).

To znamená, že povinný subjekt musí zaevidovat jak nabití elektronických peněženek, kupónů, voucherů, čipových karet a jiných podobných instrumentů, proběhne-li v hotovosti nebo jiným obdobným způsobem, tak i čerpání z uvedených instrumentů. V případě, kdy je realizováno nabití i čerpání u stejného poplatníka, dochází k duplicitnímu zaevidování téhož příjmu. Z tohoto důvodu je nezbytné při evidenci účtenky uvést do datové zprávy, že jde o částku, která je určená k následnému čerpání nebo zúčtování – při nabití, anebo že je to částka, která je následným čerpáním nebo zúčtováním platby – při čerpání (11, str. 12).

Jestliže se jedná o konkrétní částky za konkrétně určené služby nebo zboží, na které zákazník převezme poukaz, voucher nebo jiný obdobný instrument, díky kterému poté pouze využije službu nebo odebere toto zboží, pak se nejedná o platby určené k následnému čerpání (11, str. 12).

Příklad: Při koupi dárkového poukazu na masáže bude předmětem EET pouze tržba, kterou poplatník inkasuje při zakoupení poukazu. Následné čerpání masáží již předmětem evidence tržeb nebude, jelikož se jedná o konkrétní službu (11).

Evidovanou tržbou je pouze platba, která splňuje formální a materiální znaky při uplatnění slevové poukázky, to znamená, že slevové poukázky opatřené konkrétní částkou, procentní slevou, sezónní slevou atd. evidovanou tržbou nejsou (12, str. 11).

1.3 Formální náležitosti evidované tržby

Jednou z nejvýznamnějších změn, kterou přinesl s účinností od 1.11.2019 zákon č. 256/2019 Sb., kterým se mění zákon č. 112/2016 Sb. o evidenci tržeb, ve znění pozdějších předpisů, a zákon č. 235/2004 Sb. o dani z přidané hodnoty (dále jen ZDPH), ve znění pozdějších předpisů, je zrušení evidence plateb, uskutečněných pomocí platebních karet. Pokud ale poplatník již investoval prostředky na úpravu softwaru, aby byl schopen transakce provedené prostřednictvím platebních karet evidovat, a bude v jejich evidování takto pokračovat, nic mu v tom nebrání. Pokud by v této evidenci správce daně zjistil jakékoliv pochybení, není oprávněn poplatníka postihnout (13, str. 14).

Podle novelizovaného znění § 5 ZoET formální náležitosti pro evidovanou tržbu tedy splňuje platba poplatníkovi, která je uskutečněna:

- a) **V hotovosti** – přijetím finanční hotovosti, což je forma mincí nebo bankovek, nezáleží však na tom, zda se jedná o českou měnu anebo zahraniční. Ve smyslu tohoto zákona nicméně za hotovost nelze považovat pamětní či historické mince, jsou-li platby s nimi prováděny za sběratelským účelem. Ve zmíněných případech mají povahu zboží a nikoliv platidla.
- b) **Prostřednictvím prostředků**, jež je možné zjednodušeně nazvat jako platby v tzv. omezené síti. Jedná se např. o poukázky, stravenky, voucher aj., a to včetně elektronického charakteru těchto plateb, např. elektronické peněženky.
- c) **Šekem, směnkou** – jedná se o šeky a směnky dle zákona č. 191/1950 Sb., směnečného a šekového, ve znění pozdějších předpisů, včetně jejich zahraničních období, užitých jako platební nástroj. Tržba bude zaevidována v okamžiku převzetí šeku nebo směnky, nikoliv v okamžiku, kdy dojde k jejich proplacení.
- d) **V jiných formách**, které jsou obdobné jako předchozí formy podle písm. a) až c), nahrazující platbu. Spadají sem dárkové karty, bitcoiny nebo platby pomocí speciálních kartiček, jež jsou dostupné širšímu okruhu osob, poukázky na zboží nebo služby ve smyslu § 1939 a násl. nového občanského zákoníku, mezi něž patří stravenka, která se chápe jako poukázka, jež nahrazuje měnu a opravňuje k odběru plnění ve formě potravin nebo služeb (13, str. 14).

- e) **Započtením kauc**e nebo **jistoty**, která se skládá v hotovosti nebo jiným obdobným způsobem podle předchozích bodů, přičemž předmětem EET nejsou inkasa vratné kauc, skládané jako jistota např. u půjčoven, telefonních operátorů, realitních kanceláří apod. Jestliže dojde k překročení výpůjční doby, poškození věci atd., kdy vznikne nárok na plnění z této kauc, započtená kauc se stane předmětem EET. V případě, kdy úhrada kauc proběhne převodem z účtu na účet nebo platební kartou, není započtení předmětem EET, jelikož nedojde k naplnění formálního znaku pro evidovanou tržbu (12, str. 24).

Příklad: Pronajímatel bytu vyžaduje kauci 10 000 Kč, která nepodléhá evidenci tržeb. Při ukončení pronájmu se byt vrací zpět. Jestliže je byt v pořádku, vrátí pronajímatel celou částku zpět, což také nepodléhá evidenci tržeb. V případě škody v hodnotě 1000 Kč se z kauc vrátí pouze 9000 Kč a zbylých 1000 Kč bude podléhat evidenci tržeb (13).

Zálohou se rozumí platba, která je uskutečněná před vyúčtováním peněžité částky. Jestliže bude záloha uhrazena v hotovosti nebo jiným obdobným způsobem (například u rezervace hotelového pokoje), bude evidována jako jakákoliv jiná platba. Uhradí-li zákazník doplatek ceny v hotovosti nebo jiným obdobným způsobem, zaeviduje poplatník do EET rovněž tuto platbu. Odesílaná data neobsahují informace o tom, jestli jde o zálohu nebo doplatek, to znamená, že v evidenci není záloha s doplatkem o tržbě nijak provázána. Nastávat mohou i situace, kdy jedna z plateb, nejčastěji záloha, bude uhrazena převodem z účtu na účet, tzn. povinný subjekt zálohu evidovat nebude a druhá platba, nejčastěji doplatek, bude hrazena v hotovosti, tzn. povinný subjekt zaeviduje do systému evidence tržeb pouze doplatek ceny (14).

1.4 Rozhodný příjem

Rozhodným příjmem se dle ustanovení § 6 odst. 1 ZoET rozumí:

- a) u poplatníka daně z příjmů fyzických osob příjem ze samostatné činnosti, která je podnikáním, s výjimkou příjmu, který:
1. není předmětem daně z příjmů,
 2. je z hlediska obvykle přijímaných tržeb ojedinělý nebo
 3. podléhá dani vybírané srážkou podle zvláštní sazby daně nebo

b) u poplatníka daně z příjmů právnických osob příjem z činnosti, která je podnikáním, s výjimkou příjmu, který:

1. není předmětem daně z příjmů,
2. je z hlediska obvykle přijímaných tržeb ojedinělý,
3. podléhá dani vybírané srážkou podle zvláštní sazby daně nebo
4. podléhá dani ze samostatného základu daně (10).

Výše uvedené ustanovení lze chápat tak, že jde o příjmy ze samostatné činnosti, tedy podnikání. Při evidování tržeb nezáleží, zda poplatník podniká na základě živnostenského listu nebo dosahuje příjmů podle jiného zákona (11, str. 24). Poplatník musí pouze splňovat definici podnikatele, což je ten, kdo samostatně vykonává na vlastní účet a odpovědnost výdělečnou činnost živnostenským nebo obdobným způsobem se záměrem činit tak soustavně za účelem dosažení zisku (15, § 420 odst. 1).

1.4.1 Účetní jednotka

Podle § 6 odst. 2 ZoET jsou příjmy podle odstavce 1 u poplatníka, který je účetní jednotkou, příjmy podle zákona o daních z příjmů, které by poplatník měl, pokud by nebyl účetní jednotkou (10).

Toto ustanovení znamená, že EET není vázána na výnos, jenž je důležitý pro stanovení základu daně z příjmů u poplatníků vedoucích podvojně účetnictví, ale váže se na příjem (12, str. 21).

1.4.2 Veřejná obchodní společnost a komanditní společnost

Rozhodným příjmem veřejné obchodní společnosti (dále jen v.o.s.) a komanditní společnosti (dále jen k.s.) je dle ustanovení § 6 odst. 3 příjem, který je předmětem daně z příjmů u jejího společníka, avšak tento příjem není pro účely tohoto zákona příjmem tohoto společníka (10).

Toto zvláštní ustanovení upravuje režim evidence tržeb odlišně od režimu daňového, tzn. že povinnost evidence tržeb spadá na v.o.s. a k.s. a na společníky s komplementáři se nevztahuje (13, str. 26).

Příklad: V.o.s. poskytuje služby, za které přijme platbu v hotovosti. Z hlediska evidence tržeb musí být zaevidovaná v tržbách v.o.s., i když je tento příjem ve skutečnosti příjmem společníků. Avšak pro daň z příjmů se nic nemění (11, str. 24).

1.4.3 Kluby

V určitých případech lze povinnost evidování tržeb posoudit až v konkrétním případě, jedná se zejména o kluby provozující hostinskou a související činnost, které nevystupují jako obvyklé restaurační zařízení. V takovém případě se musí posoudit, jestli se klub, nálevna nebo obdobná činnost provozuje jako podnikatelská. Může se totiž jednat o veřejně prospěšného poplatníka, např. spolek, nebo případ, kdy pouze „navenek“ vystupuje jako klub“, ale ve skutečnosti je jeho činnost podnikatelská. Pak by příjmy z podnikatelské činnosti evidenci tržeb podléhaly (13, str. 27).

Příklad: Klub byl založen za účelem degustace vína, jenž má ve stanovách určenou částku členského příspěvku. Při schůzkách členové klubu ochutnávají víno, za které nic neplatí, neboť jde o klubovou činnost spolku. Klub tedy nemá žádné tržby, a proto se nejedná o platbu podléhající EET. Nicméně kdyby existovala možnost zakoupit si na místě občerstvení, tahle činnost by byla vyhodnocena jako podnikatelská v případě, že by byla soustavná, a proto by bylo nutné ji zaevidovat (11).

1.4.4 Spropitné

Spropitné (tzv. dýško) je dobrovolná platba, kterou zákazník dle své spokojenosti s poskytnutými službami zaplatí navíc. Dýško není v ČR upraveno v žádném právním předpise. Z pohledu evidence tržeb je důležité, jestli bude spropitné rozděleno zaměstnancům anebo si jej ponechá podnikatel. V prvním zmíněném případě se jedná z pohledu zákona o daních z příjmů o příjem spojený s výkonem závislé činnosti, a proto není evidovanou tržbou. Zůstane-li ale spropitné podnikateli, je spropitné chápáno jako příjem ze samostatné činnosti. Tento příjem podléhá evidenci tržeb a rovněž by se měl řádně zdanit (16).

1.5 Tržby vyloučené z evidence tržeb

ZoET zakotvuje tržby, které nespádají do EET, jelikož nesplňují buď formální náležitosti evidované tržby anebo podmínku pro rozhodný příjem, nebo jsou z evidence tržeb vyňaty (17).

Evidenci tržeb nepodléhají tržby, které jsou uskutečněné:

- platební kartou nejen online transakcí provedenou např. prostřednictvím platební brány, ale také platební kartou prostřednictvím platebních terminálů,
- převodem z účtu na účet,
- složením hotovosti na účet v bance,
- barterem,
- inkasem (17).

Povinnost evidence tržeb nedopadá dle důvodové zprávy také na podnikatelské segmenty, které:

- a) již podléhají regulaci na základě jiných předpisů,
- b) jsou financovány z veřejných zdrojů,
- c) působí v oblasti veřejně prospěšných činností (12, str. 27).

Trvale vyloučené tržby z evidence tržeb jsou zakotveny v § 12 ZoET.

Tržby vyloučené dle § 12 odst. 1 ZoET

Na základě § 12 odst. 1 ZoET jsou z EET vyňaty vlastní tržby těchto poplatníků, respektive ty, které jim plynou přímo. Avšak EET podléhají tržby, které přijímají výše uvedení poplatníci na základě přímého nebo nepřímého zastoupení za jiné poplatníky anebo na základě pověření jinými poplatníky, pokud nejsou z evidence tržeb vyjmuty z jiného důvodu (13, str. 55).

Příklad: V divadle, jež je příspěvkovou organizací obce, pronajímá soukromá osoba šatnu. Jelikož se nejedná o vlastní tržby příspěvkové organizace, šatnář bude povinen evidovat platby za uložení věcí v šatně. Bohužel pro evidenci tržeb není stanoven dolní limit tržby, takže šatnář bude evidovat i 1 Kč. Jestliže bude mít šatnu na starosti zaměstnanec příspěvkové organizace, pak se bude jednat o vlastní tržby příspěvkové organizace a tržby předmětem EET nebudou (13, str. 56).

Tržby vyňaty na základě ustanovení § 12 odst. 1 ZoET jsou uvedeny v **Příloze č. 1**.

Tržby vyloučené dle § 12 odst. 2 ZoET

Evidovanou tržbou nejsou také tržby uvedené v **Příloze č. 2**.

Výše zmíněné tržby jsou plošně vyloučeny z důvodu již existujících dohledových nástrojů, jež se považují za dostatečné k uskutečnění transparentní kontroly pro účely správy daně i bez systému EET (17).

S účinností od 1.11.2019 byly vyjmuty další tržby, které jsou uvedeny v **Příloze č. 3**.

V případě, kdy povinný subjekt poskytuje výše zmíněné služby, za které přijímá platby v hotovosti, není povinen je zaevidovat. Nicméně musí dbát na to, aby neposkytoval rovněž služby, jež nespádají pod tuto kvalifikaci. Kdyby se tak stalo, musel by své tržby rozdělit anebo bez ohledu na osvobození evidovat vše (13, str. 58).

Dalšími tržbami, které jsou vyloučeny dle **§ 12 odst. 3**, jsou tržby uvedené v **Příloze č. 4**.

1.6 Elektronická evidence tržeb – fáze zavádění

Zavádění EET neproběhlo najednou, ale původně bylo rozděleno do čtyř fází, které se nakonec ale sloučily do tří. Povinnost evidence tržeb se odvíjí podle toho, v jakém oboru poplatník podniká. Tyto obory se rozdělují podle CZ-NACE kódů (18).

CZ-NACE je zkratka pro klasifikaci ekonomických činností vydávanou Evropskou komisí od roku 1970 (19).

1.6.1 První fáze

První vlna EET se spustila od 1. prosince 2016. Spadají sem:

- a) **NACE 55** – Ubytování – jedná se většinou o krátkodobé ubytování, jako jsou hotely, kempy, penziony, tábořiště, ubytovny atd.),
- b) **NACE 56** – Stravování a pohostinství – pouze tržby v oblasti stravovacích služeb (nabízená jídla a nápoje, jež jsou určena k okamžité konzumaci na místě). Jde o restaurace, kavárny, hospody, kantýny atd.) (20, str. 99).

Stravování, nesplňující podmínku NACE 56, spadá do závěrečné fáze spolu s **NACE 68** – Dlouhodobé ubytování (20, str. 99).

1.6.2 Druhá fáze

Druhá vlna EET byla zavedena 1. března 2017. Zahrnuje:

- a) **NACE 45.1** – Obchod s motorovými vozidly, kromě motocyklů,
- b) **NACE 45.3** – Obchod s díly a příslušenstvím pro motorová vozidla, kromě motocyklů,
- c) **NACE 45.4** – Obchod, opravy a údržba motocyklů, jejich dílů a příslušenství,
- d) **NACE 46** – Velkoobchod, kromě motorových vozidel,
- e) **NACE 47** – Maloobchod, kromě motorových vozidel (vč. stánkového prodeje, prodeje na tržištích atd.) (20, str. 100).

NACE 45.2 – Opravy motorových vozidel (autoservisy) spadá do závěrečné fáze. Do této vlny nepatří ani vlastní prodej výrobků, jedná se o pekaře, zemědělce atd., to je zahrnuto rovněž v závěrečné fázi (20, str. 100).

1.6.3 Třetí fáze a čtvrtá fáze

Původní třetí vlna měla vstoupit v platnost od 1. března 2018 a čtvrtá vlna měla být spuštěna od 1.6. 2018. Ovšem nálezem Ústavního soudu byly tyto vlny zrušeny a všechny zbylé NACE tak spadly do jediné závěrečné vlny (20, str. 100).

Závěrečná fáze se původně plánovala spustit 1. května 2020 (21). Avšak v důsledku pandemie COVID-19 byla tato fáze odložena zpočátku nejméně o 3 měsíce, ale nakonec nebyla spuštěna vůbec. V tu dobu Finanční a Celní správa plnila pouze poradní funkci

a neudělovala sankce, jestliže se nově evidující podnikatel nezvládl na evidenční povinnost včas připravit. Překážky k registraci do systému EET mohly nastat jednak technické, např. karanténa podnikatele, omezení pohybu nebo úředních hodin finančních úřadů, ale stejně tak mohly být překážky obdobného charakteru i u dodavatelů pokladních zařízení (22).

1.7 Účtenka

V okamžiku přijetí tržby musí prodávající kupujícímu vystavit účtenku s předepsanými údaji ZoET. Na rozdíl od pravidel platných v některých zemích používající EET nebo obdobný systém, není podle ZoET kupující povinen účtenku převzít (12, str. 86).

1.7.1 Povinné údaje na účtence

Poplatník je dle ustanovení § 20 odst. 1 ZoET povinen uvádět na účtence následující údaje:

- a) fiskální identifikační kód,
- b) své daňové identifikační číslo, pokud není jeho kmenová část tvořena obecným identifikátorem, kterým je rodné číslo,
- c) označení provozovny, ve které je tržba uskutečněna,
- d) označení pokladního zařízení, na kterém je tržba evidována,
- e) pořadové číslo účtenky,
- f) datum a čas přijetí tržby nebo vystavení účtenky, pokud je vystavena dříve,
- g) celkovou částku tržby v české měně,
- h) bezpečnostní kód poplatníka,
- i) údaj, zda je tržba evidována v běžném nebo zjednodušeném režimu (10).

Dalším uváděným údajem na účtence dle ustanovení § 20 odst. 2 může být daňové identifikační číslo poplatníka (dále jen DIČ). Jde o případ, kdy povinný subjekt pověřil evidencí této tržby jiného poplatníka, jestliže není kmenová část tohoto DIČ tvořena rodným číslem (10).

Není-li poplatník povinen uvádět na účtence fiskální identifikační kód (dále jen FIK), musí na účtence uvádět svůj podpisový kód (dále jen PKP) (10, § 20 odst. 3). Taková situace nastane, jestliže v případě běžného režimu dojde k překročení mezní doby odezvy

nastavené na pokladním zařízení (což je maximální možná doba, po jejímž uplynutí bez obdržení FIKu je poplatník povinen vystavit účtenku bez FIKu a na vystavené účtence uvádí svůj PKP) z důvodu technické závady či dočasného výpadku připojení k internetu. Současně prodejce do té doby neobdržel od správce daně potvrzení o zaevidování tržby ve formě FIKu. Zmíněná situace nastane i v případě evidence tržeb ve zjednodušeném režimu (13, str. 133).

Kódy evidence tržeb

- a) **BKP** – bezpečnostní kód poplatníka – 44 znaků
 - Jedná se o kód vytvořený poplatníkem prokazující jednoznačnou vazbu mezi poplatníkem a účtenkou.
 - Vždy je součástí zasílaných údajů.
- b) **FIK** – fiskální identifikační kód – 39 znaků
 - Jde o systémem Finanční správy vytvořený jednoznačný identifikátor na základě obdržené datové zprávy poplatníka.
 - Prokazuje zaevidování tržby v aplikaci EET.
- c) **PKP** – podpisový kód poplatníka – 344 znaků
 - Pomocný ochranný prvek umožňující kontrolu integrity a prokazující odpovědnost povinného subjektu za vystavení tištěné účtenky.
 - PKP bude na účtenku uveden pouze v případech, kdy je vydávána v offline režimu (13, str. 134).

1.8 Zahájení evidence tržeb, způsoby evidování a jejich pravidla

Před zahájením evidování tržeb je poplatník povinen požádat Finanční správu ČR o přidělení autentizačních údajů, jež mu umožní přihlásit se do webové aplikace Elektronická evidence tržeb. O tyto údaje je možné zažádat na jakémkoliv finančním úřadě nebo elektronicky prostřednictvím datové schránky na Daňovém portále v případě, kdy ji má poplatník zřízenou (23).

Jakmile se do aplikace EET povinný subjekt přihlásí, zaeviduje své provozovny a vygeneruje certifikát, který si posléze musí nainstalovat do pokladního zařízení (23). Tento certifikát platí po dobu tří let, a proto po jeho expiraci poplatník nezbytně zažádat o nový (24).

K evidenci tržeb je zapotřebí disponovat zařízením, které je technicky vybaveno tak, aby vystavilo doklad kupujícímu a zároveň odesílalo Finanční správě pomocí internetového připojení požadované údaje o evidovaných tržbách. Takovým zařízením může být např. pokladna, počítač, ale také tablet, nebo i mobilní telefon, který lze propojit s tiskárnou. Jelikož ZoET nezakotvuje použití konkrétního zařízení, je na uvážení poplatníka, jaké zařízení zvolí (23).

Existují tři způsoby (režimy), kterými lze tržby evidovat:

- a) **běžný způsob (online)** – zasílání dat o evidované tržbě v reálném čase,
- b) **zjednodušený režim (offline)** – zasílání dat o evidované tržbě nejpozději do 5 dnů (12, str. 59),
- c) **zvláštní režim evidence tržeb** – papírová evidence tržeb (25).

1.8.1 Běžný způsob EET

V případě tohoto režimu je poplatník povinen nejpozději při uskutečnění evidované tržby:

- a) zaslat datovou zprávou údaje o této evidované tržbě správci daně a
- b) vystavit účtenku zákazníkovi (10, § 18 odst. 1).

Uskutečnění evidované tržby je chápáno jako:

- a) okamžik přijetí evidované tržby, nebo
- b) vydání pokynu k jejímu provedení, pokud byl tento pokyn vydán dříve (10, § 18 odst. 2).

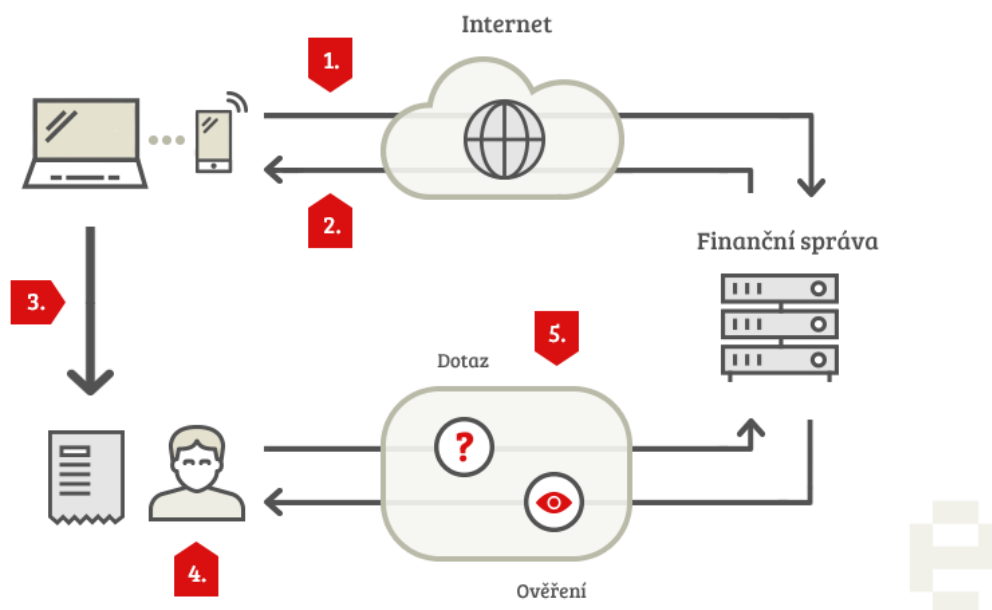
Vydání pokynu lze chápat jako situaci, kdy kupující zaplatí různými druhy poukázek, voucherů, přednabitých karet a dalšími obdobnými instrumenty (26).

Je možné, aby poplatník zaevidoval tržbu a vystavil účtenku kdykoliv před uskutečněním později obdržené tržby, ale je povinen ji zaevidovat nejpozději při jejím uskutečnění. Jedná se o situace, kdy např. při rozvozu objednaných jídel z restaurace lze vystavit účtenku předem a odeslat tak správci daně datovou zprávou údaje o evidované tržbě s tím, že zákazníkovi předá účtenku v okamžiku přijetí platby až spolu s objednaným jídlem (26).

Formát ani způsob předání účtenky zákazníkovi ZoET žádným způsobem neupravuje. Povinný subjekt je oprávněn vystavit účtenku ať už ve fyzické podobě, tak i elektronicky (bez tisku ji lze předat zákazníkovi, jenž s tímto postupem souhlasil, např. prostřednictvím e-mailu), či jiným obdobným způsobem, který umožňuje kupujícímu s účtenkou disponovat (26).

Postup evidence tržeb v případě běžného režimu

1. Povinný subjekt zašle do systému Finanční správy ve formátu XML datovou zprávu o uskutečněné transakci.
2. Systém Finanční správy odešle potvrzení o přijetí s FIKem.
3. Poplatník vystaví účtenku (včetně FIKu) a předá ji zákazníkovi.
4. Zákazník účtenku obdrží.
5. Zákazník je oprávněn ověřit svou účtenku v aplikaci Ověření účtenky, podnikatel si ověří tržby evidované pod svým jménem prostřednictvím webové aplikace Elektronická evidence tržeb (26).



Obrázek č. 1: Evidence tržeb v běžném režimu

(Zdroj: 26)

Evidence tržeb v případě výpadku spojení

Jestliže se pokladnímu zařízení nepodaří navázat spojení v nastavené mezní době odezvy (ze zákona nejméně na 2 sekundy), např. v důsledku technické závady, dočasného výpadku nebo prostého zhoršení kvality přenosu, pokladní zařízení již nemusí čekat na odpověď ze systému Finanční správy. Prodejce vystaví účtenku, která nebude obsahovat FIK, ale musí obsahovat podpisový kód poplatníka PKP (26).

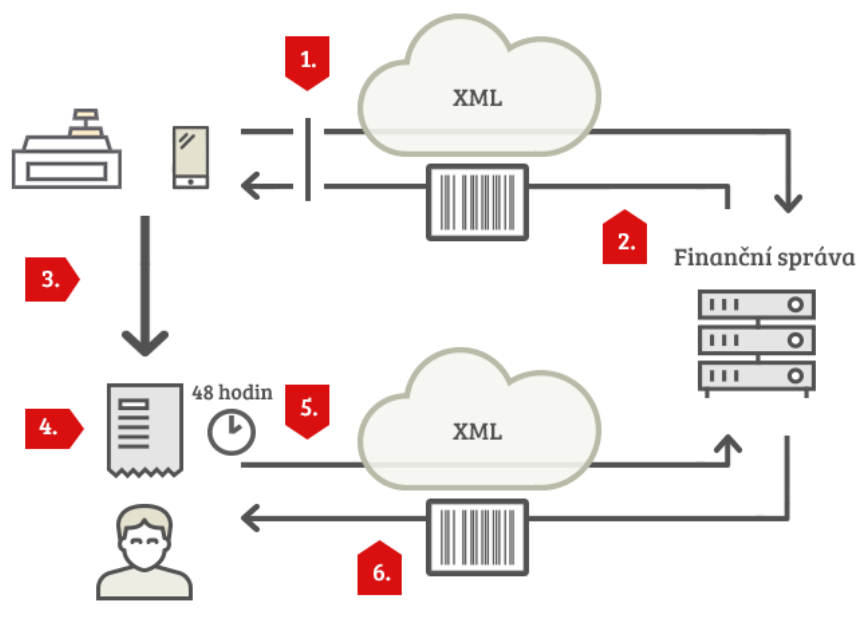
Doba odezvy je vymezena § 21 ZoET následovně:

- a) Dobou odezvy se rozumí časový úsek mezi pokusem o odeslání údajů o evidované tržbě z pokladního zařízení poplatníka a přijetím FIKu zpět na pokladní zařízení poplatníka.
- b) Mezní dobu odezvy poplatník musí nastavit podle typu podnikání a kvality internetového připojení tak, aby převážná většina tržeb byla zaevidována on-line (10).

Nejzazší dobou pro odeslání dat o tržbě je 48 hodin od uskutečnění této tržby. Odesílání údajů o tržbách může být zajištěno automaticky softwarem v pokladním zařízení (tzn. údaje o tržbách po obnově spojení odeslat automaticky). Tím podnikatel nemusí v případě výpadku spojení přerušit svou činnost, pouze pokračuje v jiném režimu (26).

Postup evidence tržeb v případě výpadku

1. Povinný subjekt odešle Finanční správě ve formátu XML datovou zprávu o provedené transakci, ale spojení se nepodaří navázat.
2. Finanční správa nezašle ze systému potvrzení o přijetí s FIKem.
3. Prodejce vystaví zákazníkovi účtenku bez FIKu, nicméně účtenka místo něj obsahuje PKP. Poté účtenku předá zákazníkovi.
4. Zákazník převezme účtenku.
5. V okamžiku obnovení spojení, pokladní zařízení zašle datovou zprávu o transakci automaticky.
6. Systém Finanční správy zašle potvrzení o přijetí s FIKem.
7. Zákazník je oprávněn ověřit si svou účtenku pomocí aplikace Ověření účtenky a povinný subjekt ověří evidovanou tržbu pod svým jménem ve webové aplikaci Elektronická evidence tržeb (26).



Obrázek č. 2: Evidence tržeb při výpadku spojení
(Zdroj: 26)

1.8.2 Evidence tržeb ve zjednodušeném režimu (offline)

Ve zjednodušeném režimu je postup evidování tržeb obdobný jako při evidenci v běžném režimu s tím, že poplatník:

- a) je povinen údaje o evidované tržbě zaslat datovou zprávou správci daně nejpozději do 5 dnů od uskutečnění evidované tržby a
- b) není povinen na účtence uvádět fiskální identifikační kód (10, § 23).

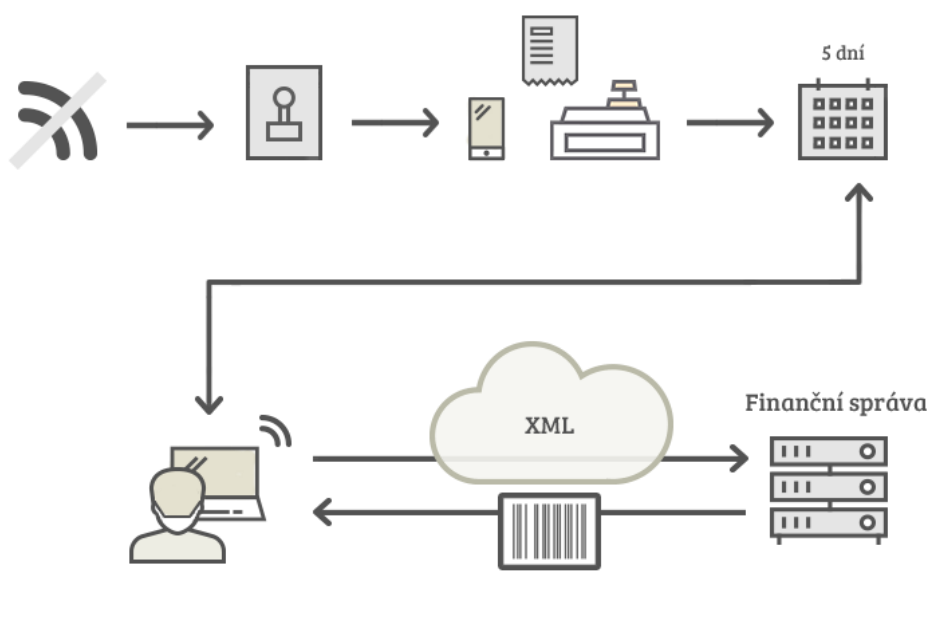
Dle ustanovení § 20 odst. 3 ZoET musí poplatník uvést svůj PKP (21).

Ve zjednodušeném režimu lze evidovat:

- a) Tržby stanovené zákonem. Dle § 10 se jedná o tržby za prodej zboží a služeb na palubě dopravních prostředků při pravidelné hromadné přepravě osob dle zákona upravujícího daň z přidané hodnoty.
- b) Tržby, jež na základě žádosti poplatníka povolil správce daně dle § 11. Jedná se o případy, kdy by evidování tržby v běžném režimu znemožnilo nebo zásadně ztížilo plynulý a hospodárný výkon činnosti tohoto poplatníka, z které tato tržba plyne (10).

Postup evidování tržeb v případě zjednodušeného režimu

1. Poplatník pomocí pokladního zařízení, jímž může být pokladna, PC, tablet, mobil s tiskárnou apod., vystaví účtenku bez FIKu a uloží datovou zprávu o tržbě do paměti.
2. Do pěti dnů odešle datovou zprávou údaje o přijatých tržbách Finanční správě (např. přemístěním pokladního zařízení do místa s dostupným internetem).
3. Systém Finanční správy odešle potvrzení o přijetí s FIKem.
4. Zákazník si poté může ověřit svou účtenku pomocí aplikace Ověření účtenky a poplatník si ověří tržby evidované pod svým jménem ve webové aplikaci Elektronická evidence tržeb (26).



Obrázek č. 3: Evidence tržeb ve zjednodušeném režimu
(Zdroj: 26)

1.8.3 Zvláštní režim EET

Novinkou, která vešla v platnost 1. května 2020, je zvláštní režim EET. Jedná se o zvláštní tzv. „papírovou“ evidenci tržeb, která je určena především malým podnikatelům, kteří nemají velké množství hotovostních tržeb a nechtějí si pořizovat elektronické zařízení z finančních nebo osobních důvodů (13, str. 47).

V papírové evidenci tržeb nemusí mít podnikatel k dispozici pokladní zařízení, tiskárnu ani stálé připojení k internetu. Podnikatel obdrží od finančního úřadu blok účtenek, ze kterého v okamžiku přijetí tržby vystaví zákazníkovi doklad s nejnižším pořadovým číslem. Je důležité, aby poplatník uschoval stejnopis této účtenky až do uplynutí lhůty pro stanovení daně z příjmů. Za každé kalendářní čtvrtletí, ve kterém se uskutečnila evidovaná tržba, je podnikatel povinen správci daně dodat oznámení o tržbách, a to do 20. dne následujícího měsíce (25).

Podmínky evidence ve zvláštním režimu

Aby mohl poplatník tímto způsobem své tržby evidovat, musí se jednat o poplatníky daně z příjmů fyzických osob, dále pak poplatníky daně z příjmů právnických osob, poskytující zdravotní služby hrazené z veřejného zdravotního pojištění, a za jejichž poskytování přijímají úhrady od zdravotní pojišťovny (27).

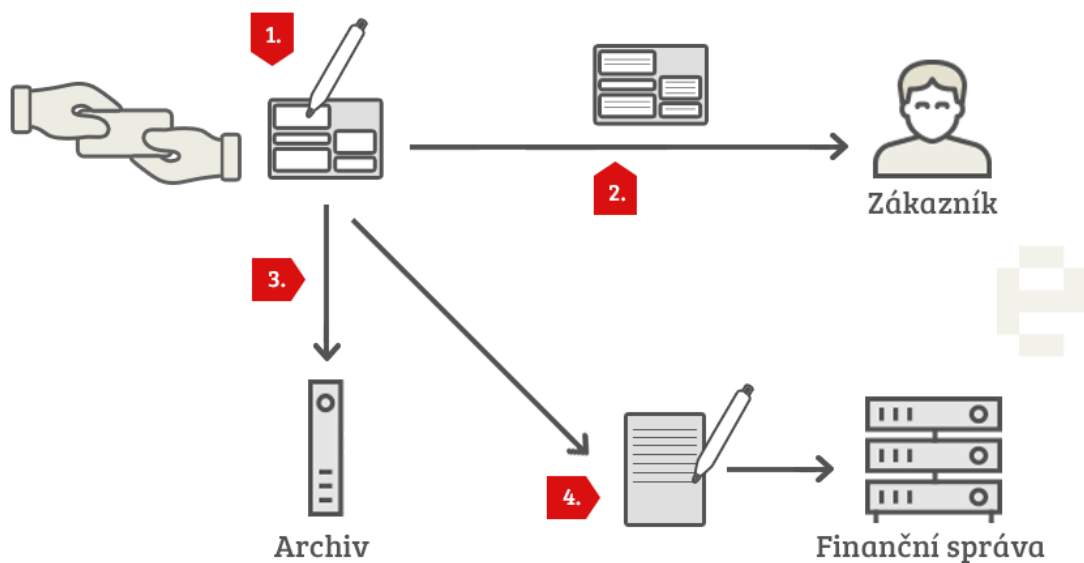
Podmínkou je, že nesmí jít o poplatníka, který je českým plátcem DPH bez ohledu na to, jestli je plátce DPH v zahraničí. Avšak může být identifikovanou osobou (13, str. 47).

Další podmínkou je, že poplatník nesmí zaměstnávat více než dva zaměstnance, přičemž nezáleží, zda se jedná o běžný pracovní poměr, nebo o dohody konané mimo pracovní poměr (13, str. 47).

Třetí podmínkou je, že za bezprostředně předcházející čtyři kalendářní čtvrtletí nesmí poplatníkovy příjmy přesáhnout částku 600 000 Kč a předpokládaná výše těchto příjmů za 12 bezprostředně následujících kalendářních měsíců rovněž nemůže překročit 600 000 Kč (13, str. 48).

Postup evidování tržeb v případě zvláštního režimu

1. Poplatník přijme tržbu od zákazníka a v bloku účtenek vyplní doklad s nejnižším pořadovým číslem.
2. Takto vyplněnou účtenku předá prodejce zákazníkovi nejpozději při uskutečnění evidované tržby.
3. Povinný subjekt archivuje stejnopis účtenky.
4. Poplatník za každé kalendářní čtvrtletí odevzdá finančnímu úřadu oznámení o přijatých tržbách (27).



Obrázek č. 4: Evidence tržeb ve zvláštním režimu
(Zdroj: 27)

1.9 Účtenkovka

Účtenková loterie byla doplňkovou, ale neméně důležitou součástí EET, neboť motivovala zákazníka převzít účtenku (28).

Jednalo se o hru, ve které se každý měsíc hrálo o více než 30 tisíc cen v hodnotě od 100 Kč do 1 000 000 Kč. Účast byla zdarma a vyhrát mohl každý, kdo do svého herního účtu zaregistroval platnou účtenku. Čím více účtenek hráč zaregistroval, tím větší byla jeho šance na výhru. Losovalo se vždy 15. den následujícího měsíce, aby měl každý hráč dostatek času všechny své účtenky, které v uplynulém měsíci získal, do slosování zaregistrovat (28).

Účtenkovka fungovala po dobu 30 měsíců. Poslední slosování proběhlo 15. dubna 2020. Ministerstvo financí přistoupilo ke zrušení účtenkové loterie v souvislosti s nouzovým stavem a s ním související změnou rozpočtových priorit (29).

Bohužel se ale tato loterie neobešla bez podezření z nekalých praktik. Jak uvádí server iROZHLAS, jeden hráč zaregistroval za měsíc 11 tisíc účtenek, což znamená, že jich musel za den registrovat více než 350. Dále pak na internetu fungovaly různé bazary, kde se dalo účtenky směnit (30).

Po dobu fungování Účtenkovky se do loterie zapojilo cca 1,1 milionu účastníků, kteří zaregistrovali v úhrnu více než 463 milionů účtenek, nicméně do slosování bylo akceptováno přes 404 milionů účtenek a během všech slosování bylo na výhrách rozděleno přes 156 milionů korun (29).

2 ELEKTRONICKÁ EVIDENCE TRŽEB VE VYBRANÝCH ZEMÍCH EVROPSKÉ UNIE

Tato část práce se zabývá nejprve výhodami a nevýhodami EET, dále pak právní úpravou EET ve vybraných zemích Evropské Unie. V současné době EET funguje v 17 státech EU, která ji ale nijak nereguluje, takže si ji každý stát spravuje sám (1).

Tato část je rozdělena také na dílčí části, kde je nejdříve popsána každá vybraná země z pohledu EET a v další části je následně srovnána s Českou republikou.

2.1 Výhody a nevýhody elektronické evidence tržeb

Již na začátku stát vytyčil cíle, kterých chtěl zavedením EET dosáhnout, a právě z těchto cílů plynou určité klady a zápory. Některé cíle jsou uvedeny hned v úvodu práce a v následujících řádcích budou podrobněji vysvětleny.

2.1.1 Podmínky pro zaměstnance

Podle oficiálních webových stránek EET je jedním z přínosů odstranění tzv. „černých výplat na ruku“ (3). Tento systém se praktikuje zejména v pohostinství, kam mířila právě první vlna EET. Jedná se o systém, kdy zaměstnavatel svému zaměstnanci oficiálně přiznává pouze minimální mzdu stanovenou zákonem a zbytek mzdy, na jejíž výši se dopředu dohodli, mu vyplatí tzv. „bokem“. Zaměstnavatel tímto způsobem ušetří na daňových a sociálních odvodech, zaměstnanci dostanou více, než by byla jejich čistá mzda v souladu se zákonem.

Dalším způsobem, jak může zaměstnavatel a zaměstnanec ušetřit na zákonných odvodech, je zaměstnávání nelegálních „brigádníků“. Tito zaměstnanci oficiálně nepracují a sjednanou mzdu dostávají v hotovosti bokem. I když se to může zdát na první pohled výhodné, protože zaměstnanec dostane vyšší čistou mzdu, není to tak úplně pravda.

Oficiální přiznávání příjmů zaměstnanců je důležité z hlediska jejich sociálního zabezpečení, které se odvíjí od výše jejich výdělku. Sociální pojištění zahrnuje např. důchodové pojištění, nemocenské pojištění, dávky státní sociální podpory, dávky péčovské péče, pomoc v hmotné nouzi, poskytování sociálních služeb a další (32).

Z výše uvedeného vyplývá, že má zaměstnanec nárok na určité výhody, i když jeho čistá mzda bude nižší.

2.1.2 Zamezení šedé ekonomiky

Jako jeden z hlavních důvodů zavedení EET bylo narovnání podnikatelského prostředí a tím zamezení šedé ekonomiky.

Šedou ekonomikou se rozumí ekonomické aktivity a obchodování, neregistrované a nepřiznané k dani. Je jí označena práce načerno, ale i tzv. barter, kdy je za vykonanou práci "zapláceno" poskytnutím jiné služby nebo naturálně. Zjednodušeně lze říct, že jakákoliv aktivita, jež nelze sledovat a kontrolovat státem a neodvádí se z ní daně, se označuje jako šedá ekonomika. Protože z této činnosti neplynou příjmy do státního rozpočtu a rovněž se nezapočítává do HDP, vznikají státům obrovské problémy (33).

Jak již bylo v úvodu práce uvedeno, před spuštěním EET převýšily nevykázané tržby v České republice dle odhadu Ministerstva financí 160 mld. ročně.

Jako každý nově vznikající projekt se EET neobešla bez nákladů, které souvisí s jejím zavedením. Tyto náklady za rok 2016 byly odhadnuty v úhrnu na 371 milionů Kč, blíže viz **Tabulka č. 1**.

Tabulka č. 1: Plánované počáteční náklady EET v tisících Kč
(Zdroj: Vlastní zpracování dle: 34)

	Počáteční náklady vč. DPH
Technické zajištění	151 023 Kč
PR	26 092 Kč
Ostatní	7 002 Kč
Mzdové náklady	181 869 Kč
Celkem	365 986 Kč
Náklady MF	1 800 Kč
Náklady CS	3 500 Kč
Celkem poč. náklady	371 286 Kč

Do **technického zajištění** spadají zejména náklady na hardware, software, ADIS (jedná se o služby Finanční správy), dále pak zahrnují služby SPCSS (což je Státní pokladna Centrum sdílených služeb, zřízená Ministerstvem financí ČR) a služby certifikační

autority. V **ostatních nákladech** jsou zahrnuty zejména náklady v oblasti kontrolních nákupů, náklady, jež se vážou k pořizování obálek, které jsou zasílány spolu s registračními údaji poplatníkům. Dále pak zahrnují náklady vypořádání se SPCSS, externistů podílejících se na realizaci projektu etržby, v neposlední řadě i náklady nad projektovým dohledem. Do **mzdových nákladů** jsou pak zahrnuty především mzdové náklady včetně jejich příslušenství, tzn. sociální i zdravotní pojištění a FKSP, ale i cílové odměny zaměstnanců, kteří se podílejí na projektové realizaci. V **nákladech CS** jsou zahrnuté náklady na cestovné, včetně nákladů dopravních prostředků pro EET, ale také vybavení pro zaměstnance. Tyto náklady ale nezahrnují mzdové náklady. **Náklady MF** obsahují náklady spojené s poradenskými službami spolu s náklady na studii proveditelnosti (34).

V **Tabulce č. 2** jsou vyčísleny provozní náklady EET v následujících letech. V období roků 2017 a 2018 náklady klesaly, poté se odhadovalo, že tyto náklady budou od roku 2019 stejné, což představuje 308 mil. Kč ročně. Oficiální údaje, jestli tomu tak bylo, se ale autorce práce nepodařilo nalézt. Už nyní lze však přepokládat, že pro rok 2020 a následující budou konečné náklady nižší v důsledku pandemie COVID-19 a pozastavení systému evidence tržeb.

Tabulka č. 2: Předpokládané provozní náklady EET v tisících Kč
(Zdroj: Vlastní zpracování dle: 34)

Předpokládané provozní náklady FS pro r. 2017-2019 v Kč (vč. DPH)						
	2017	2018	2019	2020	2021	Celkem
Technické zajištění	139 000	91 000	91 000	91 000	91 000	503 000
PR	14 000	2 000	0	0	0	16 000
Ostatní	20 150	21 000	20 000	20 000	20 000	101 150
Mzdové náklady	197 000	197 000	197 000	197 000	197 000	985 000
Celkem	370 150	311 000	308 000	308 000	308 000	

Položka technické zajištění obsahuje zejména náklady na SW, ICT vybavení zaměstnanců, služby v oblasti SPCSS a certifikační autority a další obvyklé provozně technické náklady. Do ostatních nákladů v letech 2017 a 2018 byly zahrnuty kontrolní nákupy, včetně nákladů spojených s koupí obálek, které se spolu s registračními údaji zasílají poplatníkům. V roce 2019 v ostatních nákladech byly obsaženy pouze kontrolní nákupy. Do mzdových nákladů spadají mzdové náklady spolu s jejich příslušenstvím, tzn. sociální a zdravotní pojištění, ale také FKSP (34).

V **Tabulce č. 3** bude uvedeno, jaký byl původní odhad přínosu EET do státního rozpočtu.

Tabulka č. 3: Plánovaný přínos pro veřejné rozpočty z EET z roku 2016
(Zdroj: Vlastní zpracování dle: 35)

Roční inkaso v mld. Kč	2017	2018	2019	2020
DPH	4,3	7,2	7,9	7,9
DPPO	0	1,7	2,9	2,9
DPFO	0	3,4	6,7	7,2
Celkem daně (bez pojistného)	4,3	12,3	17,3	18

Skutečné a aktualizované přínosy státního rozpočtu uvádí **Tabulka č. 4:**

Tabulka č. 4: Skutečný a plánovaný přínos pro veřejné rozpočty z EET z roku 2019
(Zdroj: Vlastní zpracování dle: 36)

Roční inkaso v mld. Kč v letech	2017	2018	2019*	2020*	2021*	2022*
Celkem daně (bez pojistného)	7,9	12,3	12,8	15,2	19,2	20,5

Skutečný přínos EET v roce 2017 činil v úhrnu 7,9 mld. Kč, což je o 3,6 mld. Kč více než se původně plánovalo. V průběhu roku 2018 bylo dosaženo inkasa cca 12,3 mld. Kč, což byl i původní odhad, který však nepočítal s tím, že se nespustí poslední dvě vlny, čímž inkaso kleslo. Roky s hvězdičkou označují aktuálně plánované výše příjmů do veřejného rozpočtu. Příjmy jsou nižší oproti plánům z roku 2016 právě kvůli již uvedeným fázím, které nebyly spuštěny a se kterými se počítalo. Bohužel ale kvůli již zmiňované pandemii COVID-19 lze předpokládat, že plánované příjmy do veřejného rozpočtu budou ještě nižší z důvodu pozastavení systému EET.

Finanční správa ČR hodnotí EET následovně: „V průběhu prvních tří let provozu získaly veřejné rozpočty na daních a pojistných odvodech navíc 33 mld. Kč. Po náběhu zbývajících vln se fiskální přínos ještě zvýší a v roce 2020 dosáhne 15,2 mld. Kč. V roce 2021 a v letech následujících bude EET každoročně generovat bezmála 20 mld. Kč.“ (37).

Porovnáním celkových počátečních nákladů na zavedení EET a nákladů na její další provoz s přínosem, lze spatřit, že skutečné inkaso v letech 2017 a 2018 bylo větší jak výdaje. Lze tedy usoudit, že do jisté míry došlo k naplnění cílů, pro které byl systém EET zaveden, a tedy, že se částečně narovnal podnikatelské prostředí, čímž do státního rozpočtu začaly plynout odpovídající daně a v neposlední řadě došlo rovněž k částečnému zamezení již zmiňované šedé ekonomiky.

2.1.3 Kontroly

Jedním z dalších významných přínosů EET jsou cílenější a efektivnější kontroly Finanční správy, díky čemuž nebudou poctiví podnikatelé zatěžováni kontrolami tzv. naslepo. Zatímco v předcházejících letech docházelo k počtu kontrol přes 80 tisíc ročně, v roce 2018 se tento úhrn snížil na 67 tisíc. Před čtyřmi lety byla navíc nálezovost kontrol 22 %, to znamená, že prohřešek byl identifikován jen u každé páté kontroly. V roce 2019 byla již nálezovost kontrol 44 %, tedy téměř každá druhá kontrola je v dnešní době namířena správně a riziko kontroly u poctivého podnikatele se významně snižuje (37).

Na druhé straně ale nejčastější chybou v zasílaných údajích může být nesprávné nastavení systému, kdy jsou odesílané údaje zaslány u plátců DPH bez rozdělení na základ daně a DPH. ZoET toto rozdělení neukládá, avšak doporučuje zasílat v rámci odeslané datové zprávy, takže drobné odchylky Finanční správa nebere v potaz. Při velkých rozdílech mezi evidovanými tržbami a DPH je poplatník vyzván, aby tyto rozdíly vysvětlil, popřípadě rovnou opravil (13, str. 135).

Vyskytují se ale i situace, kdy poplatník, který je neplátcem DPH, při počátečním nastavení programu pro evidenci tržeb nastaví údaje jako by byl plátcem DPH. V takovém případě vystavuje daňové doklady pro účely DPH. Příjemce dokladu nemá nárok na odpočet DPH, neboť se jedná o doklady vystavené neplátcem, ale při případné kontrole správcem daně může být výstavce dokladu vyzván k úhradě DPH, protože podle ustanovení § 108 odst. 4 písm. f) ZDPH ten, kdo je povinen přiznat a zaplatit daň, je poplatník, který vystaví daňový doklad, přestože je neplátcem (13, str. 136).

2.1.4 Storno evidované tržby

Dle § 7 ZoET „*Vrací-li se evidovaná tržba nebo provádí-li se její opravy, použijí se ustanovení týkající se evidence tržeb obdobně s tím rozdílem, že je tato tržba evidována jako záporná*“ (10) se storno zaevidované tržby vztahuje k opravě chyby, slevy nebo vrácené tržby v případě uznané reklamace. Stornovat se může celá evidovaná tržba anebo pouze její část. Nezmiňují se zde ale žádné další podmínky, jaké jsou např. u opravného daňového dokladu u DPH, kdy existuje vazba storna na číslo původního dokladu nebo se uvádí důvod storna (12, str. 99).

2.2 Právní úprava vybraných zemí Evropské unie

2.2.1 Slovenská republika

Evidenci tržeb na Slovensku upravuje *Zákon č. 289/2008 Z. z. o používaní elektronickej registračnej pokladnice a o zmene a doplnení zákona Slovenskej národnej rady č. 511/1992 Zb. o správe daní a poplatkov a o zmenách v sústave územných finančných orgánov v znení neskorších predpisov* (dále jen ZoERP) s nejnovější účinností od 21.7.2020 (38).

Subjekt evidence tržeb

Subjektem evidence tržeb na Slovensku je každá fyzická nebo právnická osoba, která na základě oprávnění prodává zboží či poskytuje služby, za které přijímá platby v hotovosti nebo jinými platebními prostředky nahrazujícími hotovost (39).

Dále se tato povinnost vztahuje i na podnikatele, kteří mají trvalý pobyt nebo sídlo mimo území Slovenské republiky (39).

Podnikatel, kterému neplyne povinnost evidovat tržby dle zákonných podmínek, se může rozhodnout dobrovolně tento systém užívat (39).

Evidovaná tržba

Tržbou dle ustanovení § 2 písm. z) ZoERP je platba přijatá za prodané zboží nebo služby, jež jsou poskytovány na prodejním místě v hotovosti nebo jinými platebními prostředky nahrazujícími hotovost, a to včetně elektronických platebních prostředků nebo poukázkami na nákup zboží či služeb, avšak kromě platby přijaté bezhotovostním převodem na účet. Tržbou je rovněž platba přijatá v hotovosti jako záloha a přijatá hotovost za účelem úhrady faktury (38).

Systém evidence tržeb

Na Slovensku své tržby už několik let musí evidovat pomocí registračních pokladen (1).

Údaje o evidovaných tržbách se z počátku uchovávaly ve fiskální paměti pokladny, neodesílaly se do centrální evidence. Orgány Finanční správy prováděly kontroly v prodejním místě kontrolou dat ve fiskální paměti spolu s plněním povinnosti ze strany podnikatelského subjektu, jenž je povinen vystavit o uskutečněné platbě doklad (40). Docházelo tak k úmyslnému manipulování s údaji v paměti pokladen. Od července 2019 se z toho důvodu spustila na Slovensku obdoba české EET – eKasa (1).

Lze usoudit, že slovenští podnikatelé na změnu režimu evidence tržeb byli velmi dobře připraveni, neboť většina pokladních zařízení šla propojit s internetem, a proto jim stačil pouze nový vygenerovaný kód. Do konce roku 2019 navíc fungoval testovací režim bez udělování sankcí za případné nedostatky (1).

Drobní podnikatelé nebyli nuceni ani před zavedením eKasy pořídit si registrační pokladnu, jelikož slovenská Finanční správa na rozdíl od ČR poskytuje bezplatnou aplikaci do počítače či mobilu, kterou mohli využít (1).

Online registrační pokladna (ORP)

Jak již bylo výše zmíněno, na Slovensku lze tržby evidovat dvěma způsoby, mezi kterými si podnikatel může vybrat.

Prvním z nich je online registrační pokladna, jež vznikla z bývalé elektronické registrační pokladny (dále jen ERP) (39). Důvodem bylo již zmíněné manipulování s údaji, protože se ukládaly pouze do fiskální paměti a neodesílaly se do centrální evidence (1).

Od 1. dubna 2019 Finanční správa zavedla projekt, který vyžadoval online propojení všech pokladních zařízení s portálem Finanční správy – eKasa. Podle ní jde o opatření na boj proti daňovým podvodům, jelikož v roce 2014 dosáhla daňová mezera na DPH v hotelnictví, restauracích, kavárnách, maloobchodu a služeb v úhrnu až 491 mil. eur (41).

Při přerušení provozu ORP (např. při poruše koncového zařízení – počítač, notebook, tablet atd.) se na podnikatele vztahuje pouze povinnost vyhotovovat paragony. Platí to jen v případě, když se podnikatel rozhodne v průběhu výpadku ORP pokračovat

v podnikatelské činnosti a z prodeje zboží či poskytování služeb bude přijímat tržby v hotovosti či jinými platebními prostředky nahrazujícími hotovost (39).

Paragony vyhotovuje dvakrát, přičemž originál paragonu bez zbytečného odkladu pro přijetí platby nebo její vrácení (v případě reklamace nebo vrácení zboží) odevzdá kupujícímu a kopii si ponechá. Údaje z vyhotovených paragonů je podnikatel povinný zaevidovat v ORP, jejíž provoz byl přerušen nejpozději do desíti kalendářních dní po uplynutí měsíce, ve kterém byl provoz obnoven (39).

Obnovu provozu je podnikatel povinný zajistit do 48 hodin od vzniku poruchy, resp. v této lhůtě zajistit nové koncové zařízení (39).

Virtuální registrační pokladna (VRP)

Virtuální registrační pokladna je dalším možným způsobem evidence tržeb na Slovensku. Jde o bezplatnou aplikaci Finanční správy, kterou si podnikatel může jednoduše stáhnout do svého počítače, tabletu, ale i chytrého telefonu. Rovněž je napojena na eKasu a zákazník si může zvolit, jestli svou účtenku chce dostat v papírové nebo elektronické podobě, kterou mu podnikatel pošle prostřednictvím emailu (42).

Dříve bylo limitováno, kolik dokladů denně mohl podnikatel vystavit, od 1. září 2017 se toto omezení zrušilo (39).

V případě přerušení provozu VRP platí stejná pravidla, jako tomu je u ORP (39).

Dle ustanovení § 12 odst. 5 ZoERP nemusí podnikatel, který na evidování tržeb používá ORP/VRP, vyhotovovat intervalovou ani přehledovou uzávěrku, jako tomu bylo u ERP (38). Je to díky tomu, že informace se zasílají online rovnou Finanční správě. Podnikatel si ale může z eKasy vytvářet reporty za určité období (39).

Dopad zavádění evidence tržeb na povinné subjekty

Při původním zavádění evidence tržeb formou registračních pokladen vznikl povinným subjektům jednorázový náklad při pořízení vyhovujícího certifikovaného zařízení. Spolu s ním servis těchto pokladních zařízení v certifikovaných servisech vyvolal subjektům pravidelně opakující se náklad.

Průměrná cena pokladny se pohybovala kolem 20 tisíc Kč, náklady na servis certifikované pokladny se pohybovaly kolem 1 500 Kč na jednu pokladnu za rok (40).

Vezmeme-li v úvahu, že podnikatel zakoupil certifikovanou pokladnu a vlastnil 40 prodejních míst, jeho náklady na zavedení evidence tržeb jsou vyčísleny v **Tabulce č. 5**.

Tabulka č. 5: Hrubý odhad nákladů povinného subjektu na zavedení evidence tržeb na Slovensku
(Zdroj: Vlastní zpracování dle: 40)

Počet kusů	1 ks	40 ks
Cena 1 ks pokladny	15 000 Kč	600 000 Kč
Pravidelný roční náklad servisních služeb pokladen	1 500 Kč	60 000 Kč
Celkem	16 500 Kč	660 000 Kč

Jak bylo zmíněno dříve, tento systém je již zastaralý a z důvodu možnosti obcházení daňové povinnosti, ale také v důsledku vysokých nákladů na pořízení a údržbu, byl změněn. Většina pokladen se dala připojit na internet a někteří podnikatelé mohli zvolit formu bezplatné aplikace do svého tabletu, čímž se náklady snižují.

Loterie

Na Slovensku existuje obdoba české loterie evidence tržeb tzv. Národná bločková lotéria. Každý, kdo dovršil věku 18 let a má platný doklad v hodnotě jednoho eura, může tuto účtenku zaregistrovat do loterie a poté může vyhrát různé ceny (43).

Srovnání evidence tržeb mezi Českou republikou a Slovenskou republikou

V současné době jsou si oba modely podobné v některých parametrech např. kdo je subjektem evidence tržeb a co se rozumí předmětem evidence tržeb, dále v tom, že dochází k zacílené kontrole ze strany Finanční správy, jelikož je kontrola provedena nejdříve na serveru Finanční správy, následně dojde k vyhodnocení, zda je nějaký subjekt podezřelý z nekalých praktik a zda má finanční úřad provést fyzickou kontrolu u podnikatele.

Rozdíly mezi českým modelem a slovenským modelem evidence tržeb jsou uvedeny v tabulce na následující straně viz **Tabulka č. 6**.

Tabulka č. 6: Rozdíly českého a slovenského modelu evidence tržeb

(Zdroj: Vlastní zpracování dle: 40)

Srovnávací parametr	Česká republika	Slovenská republika
Zjednodušený režim, papírová evidence	Ano	Ne
Maximální výše sankce	500 000 Kč	530 000 Kč
Poskytování mobilní aplikace	Ne	Ano
Motivace zákazníka převzít účtenku	Ne	Ano

Naopak největší rozdíly nalezneme ve způsobech, jakými lze jednotlivé tržby evidovat. Zatímco Česká republika používá tři možné způsoby, ze kterých je jeden online (běžný způsob) a dva jsou offline (zjednodušený způsob a zvláštní režim evidence tržeb), Slovenská republika používá všechny modely pouze online. Lze ale najít podobnost v systému ukládání údajů na serveru Finanční správy.

Z pohledu Finanční správy, dle autorčina názoru, výhody online režimu převažují nad výhodami offline režimu, jelikož u offline režimu může dojít ke ztrátě dat v případě poruchy zařízení nebo k výpadku elektřiny, což u online režimu není pravděpodobné, protože údaje jsou ihned zaevidovány na serveru Finanční správy. Povinný subjekt se tak vyhne zbytečným problémům, které by při případné ztrátě dat měl.

Z pohledu povinného subjektu lze offline režim považovat za výhodný z hlediska připojení k internetu, které v případě tohoto režimu není potřeba, ale na druhou stranu i povinný subjekt jej může považovat za nevýhodný z již výše zmiňovaného důvodu, a tím je případná ztráta dat.

Na Slovensku mají zavedenou účtenkovou loterii, která motivuje zákazníky, aby si doklady přebírali, čímž se snižuje riziko, že prodejce účtenku nevystaví nebo ji pak stornuje, čímž klesá s tím spojené riziko nepřiznávání příjmů.

Další možný rozdíl nalezneme v maximální výši udělení sankce, což je 20 000 eur a v přepočtu na české koruny kurzem 26,50 Kč/eur, činí 530 000 Kč (38), zatímco v ČR je maximální výše sankce za porušení povinnosti zaslání údajů o evidované tržbě datovou zprávou správci daně a za porušení povinnosti vystavit účtenku tomu, od koho evidovaná tržba plyne, do 0,5 milionu Kč (10).

Ze strany autorky jí, avšak přijde slovenský systém díky možnosti virtuální registrační pokladny lepší, protože si podnikatel může aplikaci jednoduše stáhnout do jakéhokoli zařízení. Na druhou stranu ale musí mít možnost neustálého připojení k internetu, což u českého offline režimu není potřeba, i když dle autorčina názoru ho velká většina povinných subjektů k dispozici má.

2.2.2 Chorvatská republika

Evidenci tržeb neboli fiskalizaci, v Chorvatsku upravuje *Zakon o fiskalizaciji u prometu gotovinom NN 133/12* (Zákon o hotovostních transakcích, dále jen ZoF) (44).

Evidence tržeb byla v Chorvatsku spuštěna 1. ledna 2013. Zavedla se ve třech fázích:

1. od 1. ledna 2013 – služby v oblasti pohostinství a ubytování, velcí plátcí,
2. od 1. dubna 2013 – velkoobchod i maloobchod, služby poskytované OSVČ,
3. od 1. července 2013 – ostatní subjekty (45).

Rovněž v Chorvatsku ZoF vyjímá určité tržby, které evidenci tržeb nepodléhají:

- subjekty, které nejsou povinni vystavovat faktury (účtenky),
- služby, které jsou dobře měřitelné,
- ostatní výjimky dle rozhodnutí vlády (45).

Subjekt evidence tržeb

Dle § 3 ZoF se subjektem evidence tržeb rozumí:

1. fyzická osoba povinná k dani z příjmu na základě samostatné výdělečné činnosti v souladu s ustanoveními zákona o dani z příjmu a
2. právnická a fyzická osoba, která je považována za plátce daně ze zisku podle zákona upravujícího daň ze zisku (44).

Systém evidence tržeb

V Chorvatsku se užívá online model evidence tržeb, od kterého se Česká republika nejvíce inspirovala. K zaevidování uskutečněné transakce dochází v okamžiku přijetí platby, jelikož poplatník odešle data pomocí internetového připojení v reálném čase

do úložiště Finanční správy. Údaje o tržbě se zde uloží, a proto s nimi nelze poté manipulovat nebo je dokonce smazat (40).

Aby mohl poplatník v online modelu evidovat, je zapotřebí disponovat stálým připojením na internet a rovněž pokladním zařízením schopným se k němu připojit. Díky zaevidování tržby na serveru Finanční správy, neklade tento model žádné speciální požadavky na software, čímž má povinný subjekt možnost volby, jaký pokladní software pro evidenci tržeb zvolí (40).

Existuje zde i alternativa, a to v případě objektivní nemožnosti subjektu připojit se k internetu. Lze říct, že se jedná o obdobu zjednodušeného režimu. Takový případ se řeší v náhradní elektronické evidenci anebo vydáváním papírových bločků (40). Tyto papírové pokladní bločky jsou již dopředu zaevidovány správcem daně, jež následně poplatník vyplňuje ručně (46).

Sankce

Dodržování ZoF kontroluje Ministerstvo financí a daňová správa. Při jeho porušení může být udělena sankce v rozsahu 5 000 až 500 000 HRK, což představuje zhruba 1,8 mil. Kč (47), kdežto, jak již bylo zmíněno dříve, v ČR maximální výše pokuty, která může být udělena, činí do 500 000 Kč (10).

Každý plátce daně, na kterého se vztahuje ZoF, musí mít ve svých prostorách, kde se fiskální pokladna nachází, na viditelném místě vyvěšeno oznámení o povinnosti vydat zákazníkovi doklad o přijaté platbě (47), jako je tomu i v České republice (10).

Současně zákon zakotvuje povinnost kupujícího po dobu pobytu v obchodním prostoru mít tento doklad u sebe. Úředníci daňové správy, vykonávající kontrolu nad dodržováním ZoF, jsou zmocnění požádat kupujícího před opuštěním tohoto prostoru o předložení dokladu ke kontrole. Jestliže zákazník nebude moci předložit doklad k ověření, může mu být udělena sankce, a to v rozsahu 200 až 2000 HRK (47).

Ostatní povinnosti subjektu

Prodejce je rovněž povinen poskytovat údaje o personálu obsluhující pokladnu. Tato povinnost v Chorvatsku slouží především jako nástroj proti nelegálnímu zaměstnávání

pracovníků, ale i z důvodu ověření dodržování pracovní doby. V ČR tuto povinnost zákon neukládá (48).

Dále také ZoF na rozdíl od ČR zakotvuje povinnost poplatníka poskytovat informace o aktuálním stavu pokladny, což umožňuje kontrolním orgánům dohlédnout, zda subjekt za prodané zboží nebo poskytnuté služby neinkasoval více než měl. Z tohoto důvodu může být prodejcem za případný přebytek v pokladně uložena sankce. Jsou povinni také uvádět název zboží a jednotlivé položky nákupu (48).

Dopad zavádění evidence tržeb na povinné subjekty

V průběhu zavádění evidence tržeb v Chorvatsku poplatníci v převážné míře již disponovali nějakým typem pokladního zařízení. Dalo se tak předpokládat, že velká část subjektů bude mít software pokladen s možností upravit jej tak, aby splňoval veškeré požadavky v souvislosti s evidencí a také disponoval možností připojení na internet. Náklad na koupi nového pokladního zařízení proto vznikl těm, kteří v té době nepoužívali k evidenci tržeb pokladny anebo měli pokladnu, kterou nešlo připojit k internetu nebo upgradovat. Průměrná cena pokladny se pohybovala okolo 9 000 Kč (40).

Jelikož pokladna musí být schopna online komunikace se serverem Finanční správy, vznikl poplatníkům pravidelný náklad na zajištění internetového připojení pohybující se v řádech stovek korun. Současně je také nutné připočítat poplatek za certifikovaný podpis, který činí okolo 240 Kč ročně a platnost tohoto certifikátu je 5 let (40).

Uvažujeme-li, že povinný subjekt musí zakoupit novou pokladnu a vlastní 40 prodejních míst, jsou jeho náklady na zavedení evidence tržeb vyčísleny v **Tabulce č. 7**.

Tabulka č. 7: Hrubý odhad nákladů povinného subjektu na zavedení evidence tržeb v Chorvatsku
(Zdroj: Vlastní zpracování dle: 40)

Počet kusů	1 ks	40 ks
Cena 1 ks pokladny	9 000 Kč	360 000 Kč
Pravidelný roční certifikovaný podpis	240 Kč	9 600 Kč
Celkem	9 240 Kč	369 600 Kč

Ceny pokladen závisí na velikosti subjektu, mnoho poplatníků může použít stávající hardware, jako je např. počítač s tiskárnou, tablet atd. a pouze toto zařízení určitým způsobem dovybavit. Průměrné náklady na upgrade softwaru činily cca 550 Kč, ale rovněž lze na trhu najít takový, jenž je nabízen ke stažení zcela zdarma (40).

V nejlepší pozici z hlediska rozhodování je na tom drobný živnostník, neboť v případě, kdy zvolí pro evidenci tržeb klasickou pokladnu, bude se jeho náklad pohybovat v řádech tisíců korun. K tomu je nutné přičíst náklady v řádu stovek korun na zajištění internetu. Jestliže zvolí evidenci např. pomocí chytrého telefonu a tiskárny se softwarem, jenž je dostupný zdarma, bude jeho náklad v hodnotě ceny pořízení tohoto smartphonu, případně tiskárny. Disponuje-li již poplatník odpovídajícím zařízením a tiskárnou, pak jeho nákladem bude pouze internetové připojení v takovém případě, kdy bude využívat bezplatný software (40).

Výhody a nevýhody chorvatského modelu

Výhody systému:

- Stálé spojení mezi povinnými subjekty a správcem daně, při němž dochází k přenosu dat v reálném čase.
- Každé evidované platbě je přiděleno jedinečné identifikační číslo, které je zpětně odesíláno poplatníkovi. Díky tomuto číslu je správce daně schopen při kontrole dohledat transakci v systému.
- Zasláná informace je uložena na serveru Finanční správy navždy, není nutno ji ukládat v pokladním zařízení, a proto je ze strany povinného subjektu nezpochybnitelná a nesmazatelná.
- K zasílání údajů o evidované tržbě není subjekt povinen využívat certifikované softwarové, ani hardwarové vybavení. Může proto využít jakýkoliv software a hardware, který podporuje vyžadované funkce.
- Systém klade důraz na nízkou nákladovost a jednoduchost ze strany poplatníků při zajištění naplňování jeho funkce (40).
- Existuje účtenková loterie motivující zákazníky přebírat účtenky (45).

Nevýhody systému:

- Na straně Finanční správy vyvolává náklady související s vytvořením a správou systému (40).

Důvody, proč byl zvolen chorvatský model, specifikoval Andrej Babiš následovně: *„Hledali jsme model evidence tržeb, který bude moderní, pro Finanční správu efektivní a pro podnikatele co nejlevnější. Chorvatský online model tyto požadavky bezesbýtku*

splňuje,“ říká Andrej Babiš. ČR chorvatský model rovněž vylepšila o další prvky evidence tržeb využívané např. v Belgii, Německu či v Rakousku. „*Díky tomu bude možné e-tržby používat i v místech bez dostupného připojení k internetu*,“ dodává Andrej Babiš (49).

Dalšími důvody dle Závěrečné zprávy jsou:

- Dané řešení je jednoduché a rychle zavedené a současně efektivní.
- Údaje o transakci jsou zasílány Finanční správě v okamžiku jejího provedení. Poplatníkovi tak nevzniká možnost manipulovat s daty.
- Údaje na serveru Finanční správy zůstávají uchovány, ta má tedy v reálném čase přehled o tržbách jednotlivých subjektů, což je důležité pro analyzování, plánování a efektivitu daňových kontrol a dále k získávání kvalitních podkladů pro případné náhradní stanovení správné výše daňové povinnosti u subjektů, které porušují zákon.
- Pro poplatníky je online model nejjednodušší a nejméně nákladný, jelikož není zapotřebí speciálního certifikátu k používanému hardwaru a softwaru. Dále dochází k oživení trhu, neboť tržní prostředí není žádným způsobem regulováno. To vede pro poplatníky k příznivému vlivu na cenu technického řešení.
- Záleží na uvážení povinného subjektu, jaký typ pokladního zařízení použije (pokladnu, mobilní telefon, tablet atd.), musí být pouze schopno komunikovat prostřednictvím internetu, není tedy nijak omezen.
- Při zavedení do užívání ani u dosavadního fungování nebyly zaznamenány technické problémy či hmatatelné zvýšení administrativní zátěže (40).

Srovnání evidence tržeb mezi Českou republikou a Chorvatskou republikou

Jak již bylo výše zmíněno, ČR se převážně inspirovala právě chorvatským modelem evidence tržeb, který doplnila o různé prvky jiných států. I když jsou si oba modely velmi podobné, najdeme v nich jisté odlišnosti, blíže viz **Tabulka č. 8** na následující straně.

Tabulka č. 8: Rozdíly českého a chorvatského modelu evidence tržeb
(Zdroj: Vlastní zpracování dle: 40)

Srovnávací parametr	Česká republika	Chorvatská republika
Zjednodušený režim, papírová evidence	Ano	Ne, pouze paragony
Maximální výše sankce	0,5 milionu	1,8 milionu
Zasílání údajů o personálu	Ne	Ano
Regulace hotovosti v pokladně	Ne	Ano
Uvádění jednotlivých položek nákupu a jejich název	Ne	Ano
Povinnost zákazníka převzít účtenku	Ne	Ano
Poplatek za certifikát	Ne	Ano
Motivace zákazníka převzít účtenku	Ne (dříve ano)	Ano

Autorka je toho názoru, že český model evidence tržeb je výhodnější z hlediska možnosti zjednodušeného režimu, ale hlavně nynější novinkou, která bohužel zatím z důvodu COVID-19 nevešla v platnost, papírové evidence tržeb. Domnívá se, že malí poplatníci, splňující zákonem stanovené podmínky, nemusí pořizovat žádné speciální zařízení ani software, který je potřebný pro běžný nebo zjednodušený režim EET, i když zde existuje větší riziko nepřiznávání příjmů.

Naopak jí chorvatský model přijde lepší z hlediska kontroly ze strany Finanční správy a tím větší znemožnění daňových úniků. Jak už větší výše sankce, regulace hotovosti v pokladně, tak i uvádění jednotlivých položek nákupu, včetně jejich názvu, vede podle autorky k větší opatrnosti a tím i dodržování zákonných podmínek.

Na zasílání údajů o personálu se autorka práce zpočátku dívala kriticky, později ale změnila názor a nyní je hodnotí kladně. Díky tomuto ustanovení dochází k lepším podmínkám pro zaměstnance, jak už bylo podrobněji rozebráno v této práci.

Na druhou stranu ale autorka hodnotí kriticky povinnost zákazníka převzít účtenku, konkrétně možnost sankce, pokud ji zákazníci u sebe nemají. I když toto ustanovení směřuje k tomu, aby ji zákazníci vyžadovali, domnívá se, že není nutné je sankciovat, ale stačí pouze motivovat formou účtenkové loterie. Autorka dle vlastních zkušeností účtenku mnohokrát zapomněla vzít především, když byla dítě.

2.2.3 Maďarsko

Právní úpravu povinnosti elektronické evidence tržeb v Maďarsku upravuje *vyhláška 3/2013. (II. 15.) NGM rendelet* (50), ale také *vyhláška č. 48/2013 o technických požadavcích na registrační pokladny*, *vyhláška č. 50/2013* a *74/2013*, které jsou vyhláškami Ministerstva národního hospodářství (47).

Zahájení evidence tržeb

Registrační pokladny byly do online systému Národní daňové a Celní správy připojeny v říjnu 2012 (47). Jak bude ale níže podrobněji popsáno, maďarský systém je technicky velmi složitý, kvůli čemuž bylo opakovaně měněno datum účinnosti. Nejzazším termínem pro pořízení odpovídajícího pokladního zařízení se stal 31. prosinec 2013 (40).

Online elektronické registrační pokladny se zaváděly v průběhu několika fází s cílem vytvořit přímé spojení registrační pokladny s daňovým úřadem a omezit manipulaci s daty, protože data, která jsou zaznamenána v elektronické evidenci, jsou neměnná a nesmazatelná (47).

Subjekt evidence tržeb

Povinnost elektronické evidence tržeb se vztahuje na:

- Lékárny.
- Daňové subjekty, obchody a mobilní obchody provozující maloobchodní činnost (vyjma maloobchodního prodeje na trzích a stánkový prodej), služby v oblasti pohostinství, ubytování, pronájmů a leasingu, IT, dále pak služby osobní a opravárenské služby v domácnosti (výjimky tvoří např. výkup lahví, prodej pozemků, služby cestovních kanceláří, produkce vína apod.).
- Daňové subjekty provozující velkoobchodní činnost s ohledem na jejich maloobchodní tržby (47).

Systém evidence tržeb

Maďarský systém evidence tržeb je tzv. hybridní model, což znamená, že se jedná o kombinaci online a offline režimu (40).

Elektronická evidence probíhá přes mobilní síť, pomocí tzv. SIM karet a pokladny s „fiskální kontrolní jednotkou“, prostřednictvím které se pokladna připojí k serveru. Pokladní zařízení je opatřeno také GSM modulem, jež sleduje umístění, kde se pokladna fyzicky nachází. Odesílaná data jsou uložena duplicitně, tzn. ve fiskální jednotce a na serveru. Tento systém klade i detailní požadavky na obsah displeje, kontrolu správnosti výpočtu atd. Fiskální paměť monitoruje narušení integrity jednotky, stav pokladny, případné výpadky proudu, ale také komunikaci se serverem správce daně. Údaje o tržbách jsou zasílány do centrálního serveru pomocí GSM jednou za 30 minut (50).

Daňová správa spravuje hlášení šifrovaných údajů. Tato hlášení probíhají v pevně stanovených intervalech, kdy se server správce daně spojí s pokladnou. Daňový úřad je oprávněn vyžádat si data kdykoliv a nařídit také jejich okamžitý report (47).

Osvobození evidence tržeb

Jestliže je mobilní síť permanentně nedostupná, může poplatník na rok požádat o osvobození od evidence tržeb. V případě, kdy mobilní síť není stále k dispozici, může být tato lhůta prodloužena, avšak je i nadále povinen používat elektronickou registrační pokladnu. Data uchovává na CD, DVD anebo na jiném nepřepisovatelném nosiči dat a zasílá je správci daně. Prominout vydávání účtenek z elektronické registrační pokladny lze pouze v případech výpadků elektřiny, pokladny nebo její krádeže, zjednodušeně řečeno v situacích způsobených vyšší mocí (47).

Dopad zavádění evidence tržeb na povinné subjekty

I když poplatníci v době, kdy se online evidence tržeb zaváděla, disponovali pokladnami, velká většina subjektů musela zakoupit nové pokladny pro veškerá prodejní místa, neboť ty stávající nebylo možno schválit jako certifikované zařízení (40).

Průměrná výše pokladního zařízení na maďarském trhu se pohybovala cca 12 tisíc Kč, k tomu je nutno přičíst jednorázové náklady na uvedení pokladny do provozu, které činily okolo 500 Kč. Průměrná cena nákladů na servis pokladních zařízení činila okolo 2 500 Kč ročně. V neposlední řadě vznikl poplatníkům opakující se náklad v řádech stovek korun na zajištění internetového připojení (40).

Vezmeme-li v úvahu, že podnikatel vlastní 40 prodejních míst, jsou jeho náklady na zavedení evidence tržeb vyčísleny v **Tabulce č. 9**.

Tabulka č. 9: Hrubý odhad nákladů povinného subjektu na zavedení evidence tržeb v Maďarsku
(Zdroj: Vlastní zpracování dle: 40)

Počet kusů	1 ks	40 ks
Cena 1 ks pokladny	12 000 Kč	480 000 Kč
Jednorázový náklad na zprovoznění pokladny	500 Kč	20 000 Kč
Pravidelný roční náklad servisních služeb pokladen	2 500 Kč	100 000 Kč
Celkem	15 000 Kč	600 000 Kč

Výhody a nevýhody maďarského systému

Výhody systému:

- Díky duplicitnímu uchovávání dat na serveru daňového úřadu, i ve fiskální jednotce pokladny lze usuzovat, že jde do určité míry o bezpečný model. Riziko útoku z vnějšku je nižší, čímž klesá prostor pro možné obcházení evidenční povinnosti (40).

Nevýhody systému:

- Jedná se o offline model, jenž využívá autorizované pokladní zařízení vybavené fiskální pamětí.
- Poplatník musí pro evidenci tržeb užívat autorizovaná softwarová a hardwarová zařízení, jež byla certifikovaná v souladu se zákonem.
- Model je poměrně složitý a náročný. Tento systém je nákladný a náročný administrativně jednak ze strany daňového subjektu, ale i ze strany Finanční správy, jelikož se s tím pojí i vyšší náklady na personál.
- Poplatníkům vznikají významné náklady na zajištění certifikované SW a HW vybavy. V souvislosti se zajištěním centrálního úložiště a evidence pokladen jsou vyvolány vysoké náklady také na straně daňového úřadu.
- Kvůli nutnosti certifikovaných pokladen, které vyrábí a spravují pouze certifikovaní výrobci, zde vzniká rovněž riziko korupčního prostředí.
- Maďarský model neřeší dostatečným způsobem podnikání mimo stálou provozovnu (40).

- Neexistence loterie nemotivuje zákazníky k přebírání a ověřování účtenek (51).
- Údaje o tržbách poplatníků nejsou odesílány správci daně v okamžiku přijetí platby, ale v pravidelných intervalech, a proto vzniká riziko pro manipulaci s daty.

Srovnání evidence tržeb mezi Maďarskem a Českou republikou

Tato podkapitola se věnuje srovnávání maďarského a českého modelu evidence tržeb a následným zhodnocením. Srovnání je uvedeno v **Tabulce č. 10**.

Tabulka č. 10: Rozdíly českého a maďarského modelu evidence tržeb
(Zdroj: Vlastní zpracování dle: 40)

Srovnávací parametr	Česká republika	Maďarsko
Zjednodušený režim	Ano	Ne
Odesílání dat ihned	Ano	Ne
Nutné speciální zařízení	Ne	Ano
Nutná certifikace	Ne	Ano
Monitorování umístění pokladny	Ne	Ano
Řešení při výpadku proudu	Ano	Ne
Řešení evidence podnikatelské činnosti mimo stálou provozovnu	Ano	Ne
Motivace zákazníka vyžadovat účtenku	Ano	Ne
Osvobození evidence v případě nedostupnosti sítě	Ne	Ano

Maďarsko bylo jednou ze zemí, kterou se ČR chtěla inspirovat. Po provedené analýze a následném srovnání se pro tento model ale nerozhodla (40).

Z vlastního porovnání vyplynulo, že Maďarsko zvolilo velice složitý systém jak pro povinné subjekty, tak i pro samotnou Finanční správu. I když se nejspíše jedná o bezpečnější způsob evidování tržeb z hlediska obcházení daňových povinností než v ČR, jelikož data jsou zaznamenávána duplicitně, autorka je toho názoru, že kvůli složitosti podnikatelskou činnost spíše stěžuje, než aby jí nějakým způsobem napomáhal. To dokazují i neustálé změny data účinnosti vyhlášky, zvýšená administrativa a vyšší náklady na personální obsazení, jak bylo zmíněno již dříve.

Na druhou stranu se data odesílají Finanční správě v půl hodinových intervalech, čímž se otvírá prostor rizikům jako je ztráta dat v případě poškození pokladního zařízení, přerušení elektrické energie, nebo i manipulace s daty. Naproti tomu v ČR je vše v případě běžného režimu odesíláno v reálném čase a tím se tato rizika podstatně snižují.

V Maďarsku je nutno využívat certifikované pokladny, jež vyžadují pravidelný servis, což je poměrně nákladné, jak bylo uvedeno výše. To se může projevit i v cenách výrobků a služeb prodejců, kteří budou chtít náklady pokrýt zdražováním. Pokladní zařízení dokonce monitorují svou polohu, k čemuž se autorka staví spíše negativně.

V ČR donedávna existovala loterie, která zákazníky motivovala, aby převzali účtenku, naopak v Maďarsku motivaci nemají vůbec, a proto ji ne každý bude vyžadovat. Kvůli tomu zde opět vzniká riziko nevydávání účtenek a tím i obcházení přiznávání příjmů.

2.3 Současná situace EET – COVID-19 a jeho dopady

V ČR je pro všechny vlny v současné době důsledkem pandemie COVID-19 od 27. března 2020 povinná elektronická evidence tržeb pozastavena v souvislosti s vyhlášením nouzového stavu (52).

„Hlavním cílem elektronické evidence tržeb vždy bylo narovnání podnikatelského prostředí. V tuto chvíli je však prioritou samotná záchrana podnikání. Zjednodušeně řečeno, pokud vám zatéká do podkroví, nebudete zastříhávat anglický trávník. Až střechu opravíte, můžete se zase pustit do zahrady. Elektronická evidence tržeb je úspěšným projektem a dnešní konzultace s podnikateli nám potvrdila, že má stále jejich silnou podporu, byť s odkladem vzhledem k současné zdravotní situaci plně souhlasí,“ vysvětluje rozhodnutí ministryně financí Alena Schillerová (53).

Jestliže se povinné subjekty rozhodnou evidování tržeb přerušit, nejsou povinni se z EET odhlašovat ani tuto skutečnost hlásit finančnímu úřadu. V případě, že chtějí poplatníci tržby evidovat, systém EET je i nadále plně funkční, tudíž jim v tom nic nebrání. Platí ale, že do 1. ledna 2023 je evidování tržeb pouze dobrovolné (54).

Elektronická evidence tržeb by se znovu měla spustit 1. ledna 2023 (53).

Z vlastních provedených průzkumů ve výše zmiňovaných státech vyplynulo, že EET i nadále funguje, což dokazují např. analýzy Ministerstva financí Chorvatské republiky, dotazy občanů na evidenci tržeb na stránkách Finanční správy ve Slovenské republice.

2.4 Shrnutí

V této kapitole budou nastíněny problematické faktory EET v České republice, které vyplynuly z vlastního průzkumu.

Autorka práce se domnívá, že mohou nastat potíže s registrací do systému evidence tržeb v ČR. Dle jejího názoru je zde poněkud zdlouhavý a pro některé poplatníky může být i do jisté míry náročný **registrační systém**. Nejdříve je třeba zažádat o autentizační údaje, následně se přihlásit do aplikace, zaregistrovat provozovny, a nakonec vygenerovaný certifikát nainstalovat do pokladního zařízení.

Dle ustanovení § 28 a § 29 ZoET může být poplatník sankcionován za porušení povinnosti zaslání údajů o evidované tržbě datovou zprávou správci daně, dále pak za porušení povinnosti vystavit účtenku tomu, od koho evidovaná tržba plyne, **maximálně do výše 0,5 milionu Kč**. Z vlastního průzkumu vyplynulo, že v některých státech zákon stanovuje vyšší maximální sankce, o kterých se autorka práce domnívá, že mohou eliminovat rizika možných nelegálních praktik. Dalším problematickým faktorem může být, že tato maximální výše sankcí je pro všechny povinné subjekty **stejná**.

Dalším možným negativem, kterému je třeba věnovat pozornost, může být nelegální zaměstnávání pracovníků, čemuž se dá částečně zabránit nástrojem, jenž využívají v Chorvatské republice a tím je **zasílání údajů o personálu**.

Dle názoru autorky nejsou zákazníci dostatečně **motivováni** k vyžadování účtenek, což může vést k obcházení povinnosti evidence tržeb. Zároveň zde ani neexistuje **přímá vazba** na původní doklad v případě storna účtenek, jako je tomu u ZDPH, kdy se opravný daňový doklad váže na ten, jenž byl původně vystaven.

Následujícím problematickým faktorem může být v rámci šetření životního prostředí **množství účtenek**. Například velké obchodní řetězce mají mnoho zákazníků, tím pádem vzniká značné množství odpadu.

Autorka práce by ráda poukázala na ustanovení **§ 35bc ZDP**, kdy má poplatník nárok na snížení své daňové povinnosti, jestliže zakoupil pokladní zařízení. Bohužel kvůli podmínkám tohoto ustanovení na tuto slevu nemá nárok vždy.

3 NÁVRHY A DOPORUČENÍ

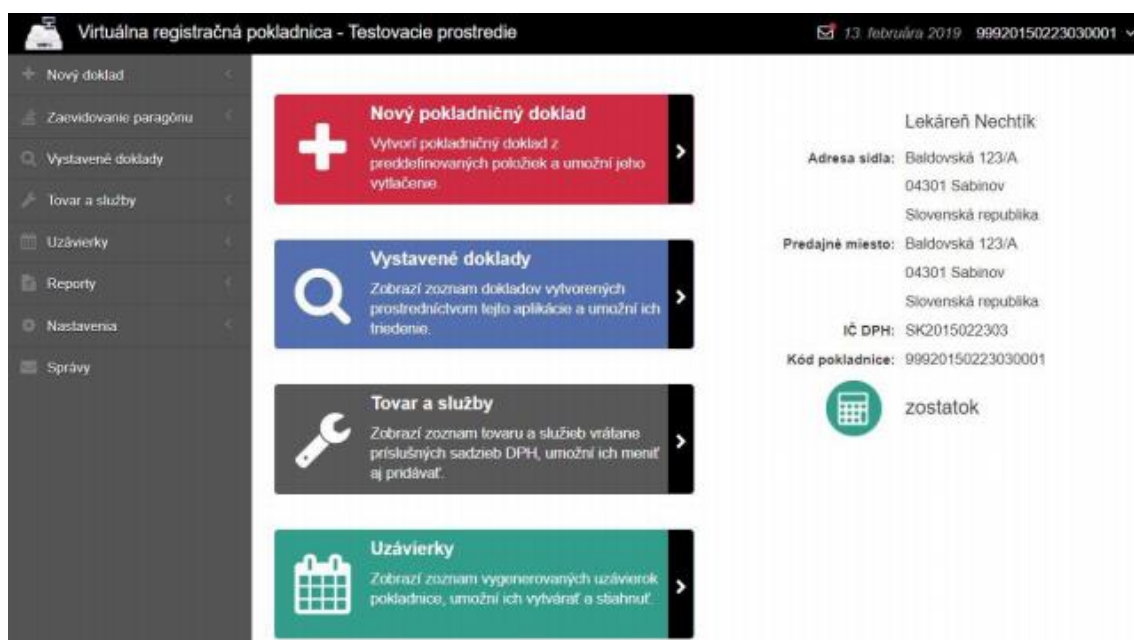
V této části bakalářské práce jsou na základě provedené analýzy prezentovány návrhy a doporučení pro identifikované nedostatky elektronické evidence tržeb jak ze strany státu, tak i pro poplatníky. Předpokládá se běžná situace, kdy tento systém funguje a Česká republika se nepotýká s pandemií COVID-19.

Závěrem návrhové části je tabulka, ve které jsou shrnuty původní ustanovení a jejich změny navržené autorkou práce.

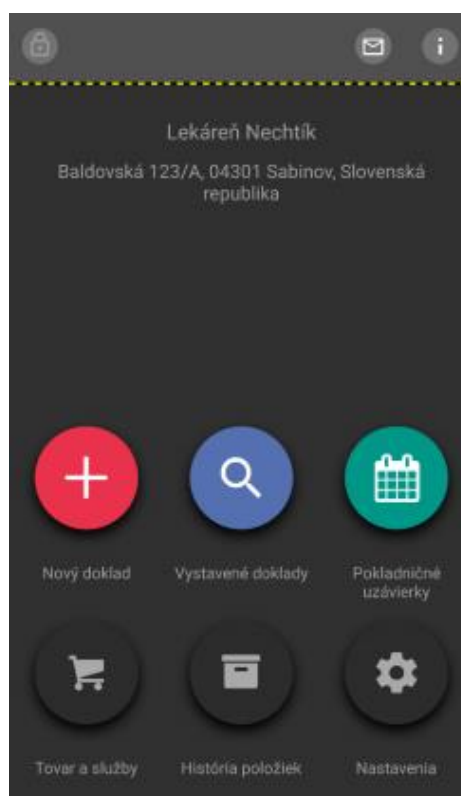
3.1 Poskytování mobilní aplikace Finanční správou

Autorka je toho názoru, že registrační systém do EET v České republice může být poměrně složitý, zejména pak pro starší podnikatele, kteří by se zaregistrováním mohli mít potíže. Zpočátku musí poplatník požádat správce daně o autentizační údaje prostřednictvím webového portálu MOJE daně, známé též jako Daňový portál, nebo osobně na kterémkoliv územním pracovišti finančního úřadu. Poté následuje přihlášení do aplikace, kde je třeba zaregistrovat své provozovny, a nakonec vygenerovaný certifikát nainstalovat do svého pokladního zařízení. Tento certifikát, jak již bylo zmíněno, je platný pouze tři roky, to znamená, že poplatník musí dbát na to, aby si o něj včas zažádal znovu, na což mohou někteří zapomenout.

Z uvedeného důvodu navrhuje vytvoření bezplatné aplikace, kterou by poskytovala Finanční správa. Tato aplikace by byla založena na obdobném principu, jako je tomu na Slovensku, kde povinný subjekt musí požádat finanční úřad pouze o přihlašovací údaje. Po jejich přidělení se přihlásí do aplikace, kde zaregistruje své provozovny (42).



Obrázek č. 5: Bezplatná aplikace poskytovaná Finanční správou SR pro přístup přes web
(Zdroj: 55)



Obrázek č. 6: Bezplatná aplikace poskytovaná Finanční správou SR pro přístup přes Android
(Zdroj: 56)

Aplikace by se jednoduše stáhla z webových stránek Finanční správy do pokladního zařízení a odlišnost od Slovenska by spočívala v tom, že by finanční úřad nepřiděloval

přihlašovací údaje v návaznosti na poplatníkovu žádost, ale povinný subjekt by se sám zaregistroval a poté přihlásil na základě identifikačního čísla osoby (IČO). Zvolil by si heslo pro přihlašování a dle adresy jednotlivých provozoven by je ke svému účtu zaregistroval. Aplikace by pak skrz aplikaci ARES, poskytovanou Ministerstvem financí, vygenerovala všechny potřebné údaje o provozovnách, např. obchodní firmu, místo podnikání, majitele apod. Tato aplikace by byla rovněž napojena na běžný a zjednodušený režim EET a poplatník by nastavil, který systém bude dle povinnosti vyplývající ze zákona nadále užívat. Přihlašovací údaje by nebyly nijak časově omezeny, a proto by byl podnikatel přihlášen po celou dobu výkonu jeho ekonomické činnosti.

Dle doporučení autorky práce by zjednodušení spočívalo v registraci do systému evidence tržeb. Domnívá se, že kvůli složitosti zaregistrování mohou vznikat potíže např. v chybně vyplněné žádosti o autentizační údaje, ale i v instalaci vygenerovaného certifikátu do pokladního zařízení. Díky neomezené platnosti přihlašovacích údajů by se podnikatel nemusel obávat, že po určitém čase vyprší, ani by o ně nemusel žádat znovu. Lze očekávat i jistou úsporu nákladů ze strany Finanční správy na údržbu serveru Daňový portál, sloužící i pro správu autentizačních údajů elektronické evidence tržeb.

3.2 Změna sankcí

V České republice je maximální výše sankce za porušení povinnosti zaslání údajů o evidované tržbě datovou zprávou správci daně a za porušení povinnosti vystavit účtenku tomu, od koho evidovaná tržba plyne, do 0,5 milionu Kč. V jiných státech zákon upravuje vyšší maximální částky, což dle názoru autorky práce vede k větší poctivosti povinných subjektů, avšak tato maximální výše platí pro všechny povinné subjekty stejně.

Dle § 30 ZoET je příslušný orgán řešící přestupky finanční úřad nebo Celní správa. Vezmeme-li v úvahu, že každý poplatník bude za přestupek sankciován maximální výškou sankce, pro velké poplatníky, např. velké obchodní řetězce, může být taková pokuta snesitelná, ale pro malé poplatníky, jako je např. malé řeznictví, může být naopak likvidační.

Dalším návrhem tedy je, aby maximální výše pokut byla změněna a rozdělena podle kategorizace účetních jednotek dle **Zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví**, konkrétně § 1b, kdy maximální výše sankce bude pro:

- mikro účetní jednotku a poplatníky, kteří vedou daňovou evidenci: **250 000 Kč**,
- malou účetní jednotku: **500 000 Kč**,
- střední účetní jednotku: **1 000 000 Kč**,
- velkou účetní jednotku: **2 000 000 Kč**.

Jelikož existují čtyři typy účetních jednotek, vynásobila autorka práce dosavadní maximální výši sankce čtyřikrát, čímž se dostala k částce 2 mil. Kč. Porovnáme-li novou maximální výši s Chorvatskou republikou, kde je toto maximum stanoveno po přepočtu na tuzemskou měnu 1,7 mil. Kč a vezmeme v úvahu rovněž průměrnou hrubou mzdu, která činila za rok 2020 v ČR 35 611 Kč (57) a v Chorvatsku 9 200 HRK (58), což dle přepočtu průměrným platným kurzem pro rok 2020 bylo 32 273 Kč, dostaneme dle subjektivního názoru autorky adekvátní maximální výši sankce pro ČR.

Jelikož rozdíly v kritériích jednotlivých kategorií jsou velké, bylo velmi obtížné stanovit odpovídající maximální částku. Novou výši, tedy 2 mil. Kč, přiřadila velké účetní jednotce, vždy polovinu z toho přiřazovala menším účetním jednotkám. U střední účetní jednotky tato částka proto tvoří 1 mil. Kč, ze které polovina pro malou účetní jednotku činí 500 tis. Kč a opět z toho polovina pro mikro účetní jednotku a poplatníky, kteří vedou daňovou evidenci, je 250 tis. Kč.

Tímto doporučením by mělo dojít k částečnému narovnání podmínek povinných subjektů z hlediska udělování sankcí, ale i cílům, k nimž byla EET zavedena. Díky možnosti vyšší maximální sankce, než jaká je doposud, se dle názoru autorky budou poplatníci obávat možného podvodného jednání. Z toho důvodu budou poctivěji evidovat své tržby, což podpoří cíl systému evidence tržeb, tudíž lze předpokládat i zvýšení státního rozpočtu.

3.3 Poskytování údajů o personálu

Dalším návrhem, tentokrát inspirovaným z Chorvatské republiky, je zasílání údajů o personálu. Konkrétně se jedná o poskytování informací Finanční správě, kdo a kdy tržbu zaevidoval. Předchází se tak nelegálnímu zaměstnávání pracovníků, od čehož se odvíjí další negativa, která pro personál plynou, jak už bylo v práci zmíněno dříve.

Autorce práce se bohužel nepodařilo nalézt konkrétní informace, jež Chorvati shromažďují pro účely EET, ani jak často takto konají, ale je toho názoru, aby se každý pracovník k pokladně přihlásil pod svými přihlašovacími údaji, tvořenými např. z jména

nebo přiděleného osobního čísla a hesla. Tyto přihlašovací údaje by se vázaly na jeho osobní údaje, které jsou zapotřebí pro sepsání pracovní smlouvy, tudíž by zaměstnavatel nemohl vytvářet imaginární zaměstnance. Takto shromážděné informace o tom, která osoba a v jaký čas pokladnu obsluhovala, by se zasílaly pod přihlašovacími údaji Finanční správě ČR alespoň jednou týdně. Finanční správa by měla nejen přehled, zdali se dodržuje zákonem stanovená pracovní doba personálu, ale také, jestli jsou všichni zaměstnanci evidováni u příslušných institucí.

Výjimku z tohoto pravidla by mohli tvořit zaměstnanci mladší 18 let, jelikož ještě nedosáhli plnoletosti.

Vedle částečného narovnání zaměstnaneckých podmínek dojde i k určitým výhodám pro zaměstnavatele. Zejména se nemusí obávat, zda k němu přijde kontrola, která objeví nelegálně zaměstnané pracovníky, ale především, pokud vede účetnictví, si může uplatnit mzdové náklady na účtu 521 – *Mzdové náklady* a také zákonné sociální pojištění, které je povinen za své zaměstnance odvést na účtu 524 – *Zákonné sociální pojištění*.

Oba tyto účty jsou daňově uznatelné, což znamená, že snižují základ daně, přičemž účet 524 – *Zákonné sociální pojištění* je dle **Zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, konkrétně § 24 odst. 2 písm. f)** daňově uznatelný pouze pokud pojistné bylo zapláceno nejpozději do konce měsíce následujícího po uplynutí zdaňovacího období nebo jeho části.

Pro poplatníky, kteří vedou daňovou evidenci, plynou také určité výhody, a to uplatnění mezd a z nich plynoucí odvody na sociálním a zdravotním pojištění svých zaměstnanců jako daňově uznatelné výdaje, které snižují základ daně z příjmů.

Bohužel se zde nabízí i rizika, a to možné zneužití osobních údajů, jelikož Finanční správa bude mít přehled o tom, jaký člověk a v jakou dobu dochází do práce, ale také riziko, jestliže přijdete do obchodu pár minut před skončením zavírací doby, může se stát, že vás zaměstnanci již neobslouží.

3.4 Motivace zákazníků převzít účtenku

Jakmile bude EET plně obnovena, navrhuje autorka znovu zavést Účtenkovku. Podle jejího názoru nejsou zákazníci dostatečně motivováni k vyžadování dokladů. Tato loterie

bude díky šanci výhry motivovat zákazníky, aby účtenky od obchodníků vyžadovali, čímž klesá riziko možného nepřiznání příjmů.

Mezi další návrh patří poupravit výhry např. zvýšením hodnot některých z výher, anebo skrz úsporu peněžních prostředků navrhuje autorka větší částky rozmělnit do menších, čímž by je mohl vyhrát větší počet účastníků. Autorka se domnívá, že by tak bylo do této loterie zainteresováno více uživatelů v důsledku hodnotnějších cen, anebo pravděpodobnější šance na výhru.

Jak již bylo v teoretické části zmíněno, existovalo podezření, že je Účtenkovka zneužívána. Jednalo se především o údajnou registraci až 11 tis. účtenek jednoho uživatele za měsíc. To by znamenalo, že by tento hráč musel navštívit cca 350 obchodů denně, což je nemožné.

Dále fungoval jistý bazar dokladů, kde hráči mohli své účtenky směňovat s ostatními účastníky loterie. Tato směnárna byla zcela zdarma. Výměna spočívala v tom, že jeden zájemce nahrál na webové stránky tohoto bazaru doklad, za který dostal kredity – 1 kredit za obrázkové, 2 kredity za textové účtenky. Poté bylo možno za tyto kredity koupit účtenku druhého hráče. Oficiální webové stránky bazaru dokonce poskytují údaj, že bylo vyměněno 16 006 441 účtenek, což je dle názoru autorky enormní číslo (59). Server iROZHLAS uvádí, že se Ministerstvo financí od tohoto problému distancovalo a na dotaz, zda je takový bazar v souladu s pravidly, reagovalo, že cílem projektu je motivace zákazníků k přebírání účtenek a tím zlepšovat fungování EET a podporovat řádný výběr daní. Podrobnější informace o dokladech a účastnících loterie ministerstvo ale nezjišťuje. Uvedlo, že provozovatelem loterie je společnost Wincor Nixdorf, která má potřebná data a ministerstvo je k dispozici nemá, přitom dle serveru iROZHLAS by si všechny informace o Účtenkovce, která je financována ze státního rozpočtu, vyžádat mohlo (30).



Obrázek č. 7: Bazar účtenek

(Zdroj: 31)

Kvůli kauze o nekalých praktikách proto autorka navrhuje poupravit také pravidla pro loterii, konkrétně omezení počtu zaregistrovaných účtenek pro jednoho uživatele na den. Jednalo by se například o 10 dokladů pro jednoho účastníka denně, aby se předešlo opětovnému zneužití v počtu evidovaných dokladů. Částečně by se také zamezilo využívání již zmiňovaného bazaru účtenek, jelikož by lidé nemohli zaregistrovat více než 10 kusů, tím pádem by nemělo takový smysl obchodovat s doklady.

Autorka práce určitě nedoporučuje opatření, které využívají v Chorvatsku, a tím je možnost uložení sankce zákazníkovi, jestliže účtenku nepřevzal. Dle vlastních zkušeností autorky lidé často nevědomky zapomínají účtenky převzít, anebo je před odchodem z obchodu rovnou vyhodí do odpadkového koše, zejména pak děti doklady nepřebírají skoro vůbec.

Tento návrh by motivoval zákazníky k vyžadování účtenek, což by podpořilo systém evidence tržeb a jeho účelu, pro který byl zaveden, a tím je narovnání podnikatelského prostředí a řádný výběr daní. Díky omezení počtu možných zaregistrovaných dokladů by se eliminovalo zneužití registrace velkého množství, čímž by se částečně zamezilo využívání bazaru účtenek.

3.5 Eliminace papírových účtenek

S předešlým návrhem souvisí i tato podkapitola. Jelikož pro účtenkovou loterii není třeba mít pouze fyzické doklady, v rámci šetření životního prostředí se navrhuje apelování na zřízení tzv. zákaznických karet pro velké obchodní řetězce, kam by se nahrávaly

účtenky v elektronické podobě a nemusely se fyzicky tisknout. Zákazník by si poté mohl účtenky zkontrolovat v mailu, popřípadě v aplikaci.

Při výtisku účtenek vzniká značné množství odpadu a, jak uvádí server iDNES, jeho recyklace je problematická, protože se pro tisk využívá termopapír. Jde o lepený papír, který nelze recyklovat a většinou bohužel obsahuje i škodlivé látky, které mohou způsobit zdravotní komplikace, a tudíž nejsou vhodné pro novou výrobu (60).

V současné době probíhá značná digitalizace ať už knih, faktur v účetnictví, tak i zmíněných účtenek. Většina obchodních řetězců již nabízí různé zákaznické karty, někdy stačí pouze sdělit své jméno v případě, že si zákazník kartu zapomene a provedený nákup se mu na jeho konto načte. Tyto karty umožňují především čerpat různá cenová zvýhodnění po získání předem stanoveného množství bodů za nákup. Současným trendem velkých řetězců je zřizování mobilních aplikací, což zejména mladší generace ocení, neboť mohou mít aplikaci staženou ve svém chytrém telefonu, jenž většina zákazníků nosí neustále u sebe, a proto nehrozí, že by jej jako kartu zapomněli.

Přínosem by proto bylo určité snížení odpadu, ale také pro poplatníky snížení nákladů na pořizování termopapíru. Naopak náklady by mohly vyvolat údržby aplikací a výroba zákaznických karet, ale jak autorka zmínila výše, velká většina již nějakou dobu využívá. Karty by mohly být dle preference ať už ve fyzické podobě, nebo i v elektronické, kterou si zákazník může stáhnout do svého smartphonu, a tudíž ji nemusí nosit všude u sebe. Účtenka navíc v aplikaci nebo na kartě nevybledne, na rozdíl od té na termopapíře.

3.6 Vazba na původní doklad

Storna nebo opravy dokladů jsou nevyhnutelné a úředníci z finančních úřadů s nimi počítají, bohužel se ale častokrát můžeme setkat se situacemi, kdy objevíme špatně zaevidovanou tržbu později, například až za měsíc, nebo kdy zákazník přijde s požadavkem na vrácení zboží za několik dnů. A protože je umožněno stornovat částku jen za jednu tržbu, ve výjimečných situacích i více, může se v jeden den, např. kvůli výše zmiňovaným důvodům, objevit velké množství výmazů tržeb, což upoutá pozornost Finanční správy (61).

Storno účtenky se neprovádí jednoduchým výmazem z evidence, ale musí se zanést do systému EET jako záporná částka, u které se objeví popisek „chybně evidovaná tržba“ (61).

Z důvodu možnosti storna a oprav jakéhokoliv dokladu bez přímé vazby na původní doklad a bez udání důvodu, navrhuje autorka práce obdobná pravidla, jako je tomu u storna a oprav dokladů v případě DPH. Domnívá se, že zde existuje riziko možného výmazu účtenek z evidence tržeb, např. po skončení pracovní doby, jestliže je zákazníci zanechali v obchodě, a z toho plynoucí riziko krácení příjmů.

Obdoba v odkazování se na původní doklad, podobně jako je tomu u DPH, spočívá v tom, že by se postupovalo jako u **§ 45 odst. 1 písm. a), e) až j) ZDPH**, kdy by chybně evidovaná tržba obsahovala dle písmene:

- a) označení osoby, která uskutečňuje plnění,
- e) evidenční číslo původního dokladu,
- f) evidenční číslo opravného dokladu,
- g) důvod opravy,
- h) rozdíl mezi opraveným a původním základem daně, v případě, že se jedná o plátce DPH,
- i) rozdíl mezi opravenou a původní daní, v případě, že se jedná o plátce DPH,
- j) rozdíl mezi opravenou a původní částkou, kterou osoba, která plnění uskutečňuje, získala nebo má získat za uskutečňované plnění celkem (62).

Jak již bylo v této podkapitole rozebráno, nové ustanovení by znamenalo odkazovat se v případě storna a opravy tržby na původní doklad včetně důvodu tohoto počínání, čímž by se dle názoru autorky práce eliminovalo riziko úmyslného stornování nebo poupravování částek tržeb, ale také by klesla pravděpodobnost kontroly ze strany Finanční správy, jelikož by jednotliví úředníci mohli snadno ověřit důvody povinného subjektu pro jakékoliv storno nebo úpravu a vyhodnotili by, zdali je vše v souladu se zákonem. Lze předpokládat i jisté navýšení přílivu peněžních prostředků do státního rozpočtu díky efektivnějšímu výběru daní v důsledku zamezení již zmiňovaného podvodného jednání.

3.7 Sleva na dani

Ještě nedávno si poplatník daně z příjmů fyzických osob mohl uplatnit jednorázovou slevu na dani na koupi pokladního zařízení dle § 35bc ZDP, a to nejvýše do částky kladného rozdílu mezi 15 % dílčího základu daně ze samostatné činnosti a základní slevy na poplatníka. Maximálně však 5 000 Kč. Sleva na evidenci tržeb může být uplatněna pouze ve zdaňovacím období, ve kterém poplatník poprvé zaevidoval tržbu, kterou má podle zákona o evidenci tržeb povinnost evidovat (63).

V současné době je ale kvůli COVID-19 uplatnění této slevy pozastaveno. Ti poplatníci, kteří svou první tržbu zaevidovali před pozastavením EET, tedy 26.3.2020, mají nárok uplatnit tuto jednorázovou slevu za zdaňovací období roku 2020. Ti, kteří svou první tržbu zaevidovali v období od 27.3.2020 – 31.12.2022, si mohou slevu uplatnit až za zdaňovací období roku 2023, kdy jim vznikne povinnost evidovat tržby a tržby reálně zaevidují. Tato skutečnost se týká i poplatníků, kteří v současnosti evidují tržby dobrovolně (63).

Autorka práce navrhuje, aby nárok na tuto slevu na dani byl odlišný, a to 40 % z kupní ceny pokladního zařízení bez ohledu na výši základu daně. Tato sleva by se mohla uplatnit na každé zakoupené pokladní zařízení, maximálně však do 10 000 Kč pro všechna zakoupená pokladní zařízení dohromady, a to i opakovaně, maximálně však jednou za 6 let, protože by některé subjekty mohly této slevy využít a každý rok kupovat nová zařízení.

Touto úpravou by se zamezilo riziku, že drobní podnikatelé, jejichž základ daně je nízký, na slevu nemusí vůbec dosáhnout, anebo ji nevyužijí v plné výši, jak uvádí **Tabulka č. 11** na následující straně.

Tabulka č. 11: Jednorázová sleva na dani při pořízení pokladního zařízení dle stávající právní úpravy
(Zdroj: Vlastní zpracování)

Základ daně	150 000 Kč	250 000 Kč	170 000 Kč
Daň 15 %	22 500 Kč	37 500 Kč	25 500 Kč
Sleva na poplatníka roku 2020	24 840 Kč	24 840 Kč	24 840 Kč
Rozdíl	-2 340 Kč	12 660 Kč	660 Kč
Uplatněná sleva	-	5 000 Kč	660 Kč

Aby podnikatel využil tuto slevu v plné výši, musel by jeho základ daně dosahovat částky zhruba 199 000 Kč.

Dle návrhu autorky by měl poplatník nárok na slevu 40 % z nového pokladního zařízení. Tato sleva na dani také pokryje náklady související s administrativou spojenou s pořízením nové pokladny a náklady, které se pojí s uvedením pokladního zařízení do provozu. Jelikož není omezena kladným rozdílem mezi 15 % ze základu daně a základní slevy na poplatníka, znamená to, že ji každý povinný subjekt může využít optimálně dle svých preferencí a možností ve volbě pokladního zařízení. Slevy na dani při různých cenách pokladních zařízení jsou vyčísleny v **Tabulce č. 12**.

Tabulka č. 12: Sleva na dani při pořízení 1 ks pokladního zařízení dle nové právní úpravy
(Zdroj: Vlastní zpracování)

Cena pokladního zařízení	5 000 Kč	10 000 Kč	15 000 Kč
Sleva ve výši 40 %	2 000 Kč	4 000 Kč	6 000 Kč

Nabízí se zde názor, že jsou právnické osoby diskriminovány, protože tuto slevu, ať už původní nebo novou, dle návrhu autorky práce, si mohou uplatnit pouze fyzické osoby. Do jisté míry to tak je, avšak právnických osob si může jeden člověk založit více, což by mohlo vést ke vzniku velké částky ve slevě na dani.

Díky novému pravidlu pro uplatnění slevy by poplatníci, jejichž základ daně je nízký, nepřišli o možnost snížení zálohy na daň, jelikož, jak bylo znázorněno v modelovém příkladu, by na ni měla nárok každá fyzická osoba. Větší sleva na dani znamená také odliv finančních prostředků, což může být chápáno jako negativum prezentovaného návrhu, ale cílem EET není vybrat co nejvyšší daň, ale jak již bylo v práci zmíněno, cílem tohoto systému je především narovnání podnikatelského prostředí, aby ti, co daně

neodvádí řádně, nebyli ve výhodě před těmi, kteří svou ekonomickou činnost vykonávají v souladu se zákonem.

3.8 Shrnutí návrhové části

Závěrem návrhové části autorka práce uvedla shrnutí změněných ustanovení jednotlivých zákonů a paragrafů v **Tabulce č. 13**.

Tabulka č. 13: Přehled původních a změněných ustanovení dle návrhů a doporučení autorky
(Zdroj: Vlastní zpracování)

§ ZoET	Původní ustanovení	Změněné ustanovení
28, 29	Maximální výše sankce pro všechny subjekty: 0,5 mil. Kč	Max. výše sankce rozděleny dle kategorizace úč. jednotek
25	-	Sdělování informací, kdo a v jaké době obsluhuje pokladnu
7	Tržba se uvede jako záporná	Vazba na původní doklad včetně udání důvodu
§ ZDP	Původní ustanovení	Změněné ustanovení
35bc	Sleva do částky klad. rozdílu mezi 15 % DZD ze SČ a slevy na popl., max do 5 tis. Kč	40 % z ceny pokladny, opakovaně jednou za 6 let, max do 10 tis. Kč

ZÁVĚR

Hlavním cílem bakalářské práce bylo systematizovat pravidla pro elektronickou evidenci tržeb. V první kapitole bylo nutné vysvětlit, jak tento poměrně nový systém funguje, což zahrnovalo i vymezení určitých pojmů. Bylo zde popsáno, jakým způsobem se jednotlivé tržby evidují v případě různých režimů, které se pro evidenci dají dle zákona využívat. Také zde byl popsán doklad, který je stěžejním při evidování tržeb a rovněž jeho náležitosti. Dále v této kapitole bylo uvedeno, jakým způsobem se EET zaváděla, ale i, jaký vliv měla zpočátku současná pandemická situace.

V analytické části byly nejprve prezentovány přínosy, ale rovněž záporné stránky EET. Následně byla analyzována pravidla, kterými se řídí ve vybraných zemích EU. Státy byly zvoleny díky původní analýze Ministerstva financí ČR, která posloužila pro volbu nejefektivnějšího systému, tedy chorvatského modelu EET. U každé země byly zhodnoceny výhody i nevýhody tohoto systému, na což navazovala komparace různých kritérií a následné vlastní zhodnocení autorky práce. Bohužel kvůli nedostupnosti zahraničních materiálů, ale také jazykovým bariérám nebylo vždy možné nalézt nejnovější informace, a proto značná část údajů jednotlivých států byla čerpána právě z již zmiňované analýzy Ministerstva financí ČR. Závěrem analytické části byla popsána současná situace systému evidence tržeb důsledkem pandemie COVID-19 v ČR, ale i ve vybraných zemích EU, a následovalo stručné shrnutí, kde byly nastíněny problematické faktory EET.

Obsahem návrhové části jsou návrhy a doporučení vedoucí k efektivnější správě pomocí EET ze strany státu, jedná se o eliminování rizika podvodného jednání zajištěným změnou sankcí, ale také ustanovením, které by odkazovalo v případě storna nebo změny dokladu na ten původní. Dále pak o vznik nového ustanovení napomáhající dodržování pracovní doby zaměstnanců. Autorka práce poukázala na nedostatečnou motivaci zákazníků v přebírání účtenek formou již známé loterie, kde se rovněž snažila zamezit riziku možného zneužití, poukázala také na vznik odpadu z množství vydávaných účtenek a nabídla možné řešení formou digitalizování dokladů.

Nalezneme zde i opatření zajišťující povinným subjektům vhodnější podmínky. Jedná se zejména o zjednodušení registrace do systému evidence tržeb, kdy by existovala

jednoduchá aplikace poskytovaná Finanční správou ČR, ale také o úpravu ustanovení ZDP, kdy se ukázalo, že ne každý poplatník má nárok na slevu evidence tržeb.

Dle názoru autorky nelze EET jednoznačně hodnotit, jelikož se jedná o velký projekt, který potřebuje více let na jeho zhodnocení, také dostupnost oficiálních dat se ukázala být nedostačující a zatím nejsou do systému zapojeni podnikatelé, jež mají převážně tržby v hotovosti, kde existuje právě největší pravděpodobnost krácení příjmů.

Závěrem této práce by autorka ráda připomněla, že smyslem EET není vybrat co nejvyšší daň, ale narovnání podmínek mezi podnikateli, což znamená výběr správné daně. Dle vlastních zkušeností na to lidé často zapomínají, a proto někteří mohou považovat tento systém za nevhodný. Dovolila si zmínit, že v různých státech existují přísnější podmínky než v ČR a po zpracování této práce se jí až na určité nedostatky, na které poukázala, jeví český systém jako ten nejlepší.

POUŽITÉ ZDROJE

- (1) Výsledek hospodaření státního rozpočtu v roce 2019 je o 11,5 mld. lepší než očekávání. *Ministerstvo financí České republiky* [online]. 3. 1. 2020 [cit. 2021-03-19]. Dostupné z: <https://www.mfcr.cz/cs/aktualne/tiskove-zpravy/2020/pokladni-plneni-sr-37026>
- (2) VŠE O EET: Jak funguje EET jinde ve světě. *PORADNA EET* [online]. 13. 02. 2020 [cit. 2020-11-02]. Dostupné z: <https://eet.money.cz/blog/jak-funguje-eet-jinde-ve-svete>
- (3) Proč evidence tržeb?: Hlavní důvody pro zavedení evidence tržeb. *Etržby* [online]. © 2016 – 2020 [cit. 2020-10-21]. Dostupné z: <https://www.etrzby.cz/cs/proc-e-trzby>
- (4) Nález Ústavního soudu České republiky ze dne 12. 12. 2017, sp. zn. Pl. ÚS 26/16, publikován pod č. 8/2018 Sb. [cit. 2020-10-25]. Dostupné také z: http://nalus.usoud.cz/Search/GetText.aspx?sz=Pl-26-16_1
- (5) Strašení živnostníků kvůli EET? Lež s krátkýma nohama. *Etržby* [online]. 8. 3. 2016 [cit. 2020-11-02]. Dostupné z: <https://www.etrzby.cz/cs/nepresnosti-v-mediich-straseni-zivnostniku-kvuli-eet-lez-s-kratkyma-nohama>
- (6) Deskripce. *Sociologická encyklopedie: Sociologický ústav Akademie věd ČR* [online]. Praha, 11. 12. 2017 [cit. 2020-10-24]. Dostupné z: <https://encyklopedie.soc.cas.cz/w/Deskripce>
- (7) ŠIROKÝ, Jan. *Psaní a prezentace odborných textů*. Praha: Leges, 2019. Praktik. ISBN 978-80-7502-340-7
- (8) Komparace. *Sociologická encyklopedie: Sociologický ústav Akademie věd ČR* [online]. Praha, 11. 12. 2017 [cit. 2020-10-24]. Dostupné z: <https://encyklopedie.soc.cas.cz/w/Komparace>
- (9) Vláda schválila Zákon o evidenci tržeb i snížení DPH v oblasti stravovacích služeb. *Ministerstvo financí České republiky* [online]. 3. 6. 2015 [cit. 2020-11-03]. Dostupné z: <https://www.mfcr.cz/cs/aktualne/tiskove-zpravy/2015/vlada-schvalila-zakon-o-evidenci-trzeb-i-21576>
- (10) Zákon č. 112/2016 Sb., o evidenci tržeb, ve znění pozdějších předpisů

- (11) VONDRÁK, Zdeněk, Lucie VONDRÁKOVÁ a Michala VONDRÁKOVÁ. *Elektronická evidence tržeb: Praktická příručka*. Olomouc: ANAG, 2016. ISBN 978-80-7554-048-5
- (12) LÍBAL, Tomáš. *Elektronická evidence tržeb: z účetního a daňového pohledu*. Praha: VOX, 2016. ISBN 978-80-87480-51-9
- (13) VONDRÁK, Zdeněk, Lucie a Michala VONDRÁKOVÁ. *Elektronická evidence tržeb: Praktická příručka pro 3. a 4. vlnu*. 2. aktualizované vydání. Olomouc: ANAG, 2020. ISBN 978-80-7554-264-9
- (14) Kauce a zálohy: Specifika evidování v případě kaucí a záloh. *Etržby* [online]. © 2016 – 2020 [cit. 2020-10-22]. Dostupné z: <https://www.etrzby.cz/cs/kauce-a-zalohy>
- (15) Zákon č. 89/2012 Sb., nový občanský zákoník
- (16) Nejčastější dotazy podnikatelů: Otázky a odpovědi k evidenci tržeb. *Etržby* [online]. © 2016 – 2020 [cit. 2020-10-23]. Dostupné z: <https://www.etrzby.cz/cs/nejcastejsi-dotazy-podnikatelu>
- (17) Tržby, které se neevidují: Některé tržby evidenční povinnosti z různých důvodů nepodléhají. *Etržby* [online]. © 2016 – 2020 [cit. 2020-10-30]. Dostupné z: <https://www.etrzby.cz/cs/trzby-ktere-se-neeviduji>
- (18) Koho se týká elektronická evidence tržeb. *PORADNA EET* [online]. © 2020 [cit. 2020-11-10]. Dostupné z: <https://eet.money.cz/koho-se-tyka-elektronicka-evidence-trzeb>
- (19) VYSVĚTLIVKY: (CZ-NACE). *Český statistický úřad* [online]. 27. 11. 2020 [cit. 2021-10-11]. Dostupné z: https://www.czso.cz/documents/10180/23174387/vysvetlivky_cz_nace.pdf/f530ebeb-f949-40c7-a27d-f8888503d791?version=1.1
- (20) DUŠEK, Jiří. *Elektronická evidence tržeb: v přehledech*. 3. aktualizované vydání. Praha: Grada Publishing, 2020. Účetnictví a daně (Grada). ISBN 978-80-271-2927-0.
- (21) EET míří do finále. Projekt má stabilní většinovou podporu veřejnosti. *Ministerstvo financí České republiky* [online]. 6. 2. 2020 [cit. 2020-11-10]. Dostupné z: <https://www.mfcr.cz/cs/aktualne/tiskove-zpravy/2020/eet-miri-do-finale-projekt-ma-stabilni-v-37456>

- (22) Poslední vlna EET se fakticky odkládá. *Ministerstvo financí České republiky* [online]. 17. 3. 2020 [cit. 2020-11-10]. Dostupné z: <https://www.mfcr.cz/cs/aktualne/tiskove-zpravy/2020/posledni-vlna-eet-se-fakticky-odklada-37897>
- (23) Základní kroky k evidenci tržeb a způsoby evidence. *Etržby* [online]. © 2016 – 2021 [cit. 2021-01-24]. Dostupné z: <https://www.etrzby.cz/cs/zakladni-kroky-a-zpusoby-evidence>
- (24) Zkontrolujte včas platnost certifikátu ve vašem pokladním zařízení pro EET: Tisková správa. *Finanční správa* [online]. 26. září 2019 [cit. 2021-04-22]. Dostupné z: <https://www.financnisprava.cz/cs/financni-sprava/media-a-verejnost/tiskove-zpravy/tz-2019/zkontrolujte-vcas-platnost-certifikatu-v-pokladnim-zarizeni-pro-eet-10063>
- (25) Papírový režim EET v detailu. *Ministerstvo financí České republiky* [online]. 19. 2. 2020 [cit. 2020-11-10]. Dostupné z: <https://www.mfcr.cz/cs/verejny-sektor/dane/danova-a-celni-legislativa/2020/papirovy-rezim-eet-v-detailu-37626>
- (26) Běžný a zjednodušený režim. *Etržby* [online]. © 2016 – 2020 [cit. 2020-11-10]. Dostupné z: <https://www.etrzby.cz/cs/bezny-a-zjednoduseny-rezim>
- (27) Zvláštní režim: Možnost evidovat tržby v tzv. zvláštním režimu pro poplatníky, kteří splňují zákonem stanovené podmínky. *Etržby* [online]. © 2016 – 2020 [cit. 2020-11-10]. Dostupné z: <https://www.etrzby.cz/cs/zvlastni-rezim>
- (28) ÚČTENKOVKA. *ÚČTENKOVKA* [online]. © 2020 [cit. 2020-12-13]. Dostupné z: <https://www.uctenkovka.cz/ouctenkovce#uctenkovka>
- (29) Účtenkovka končí. V dubnu bude poslední slosování. *Ministerstvo financí České republiky* [online]. 17. 3. 2020 [cit. 2020-12-13]. Dostupné z: <https://www.mfcr.cz/cs/aktualne/tiskove-zpravy/2020/uctenkovka-konci-v-dubnu-bude-posledni-s-37896>
- (30) Podivné praktiky v účtenkovce: hráč zaregistroval 11 tisíc dokladů za měsíc, ministerstvo to neřeší. *IROZHLAS* [online]. 25. října 2019 [cit. 2021-12-13]. Dostupné z: https://www.irozhlas.cz/zpravy-domov/eet-uctenkovka-ministerstvo-financi-herni-mafiani_1910250600_tec
- (31) Člen hnutí ANO obchoduje s účtenkami lékárny, kde pracuje. Kritizuje ho za to šéf krajské buňky. *IROZHLAS* [online]. 22. února 2020 [cit. 2021-3-9]. Dostupné

- z: https://www.irozhlas.cz/zpravy-domov/uctenkovka-trhove-sviny-ano-eet_2002220700_pj
- (32) Metodika – sociální zabezpečení. *Český statistický úřad* [online]. 9. 11. 2020 [cit. 2020-11-10]. Dostupné z: <https://www.czso.cz/csu/xb/metodika-socialni-zabezpeceni>
 - (33) Šedá ekonomika. *CzechWealth* [online]. © 2006 – 2020 [cit. 2020-11-11]. Dostupné z: <https://www.czechwealth.cz/slovník-pojmu/seda-ekonomika>
 - (34) Náklady na projekt etržby a provoz. *Etržby* [online]. © 2016 – 2020 [cit. 2020-11-11]. Dostupné z: https://www.etrzby.cz/assets/cs/prilohy/Naklady_EET.pdf
 - (35) ELEKTRONICKÁ EVIDENCE TRŽEB: ROK PO SPUŠTĚNÍ. *Ministerstvo financí České republiky* [online]. 1. 12. 2017 [cit. 2020-11-12]. Dostupné z: https://www.etrzby.cz/assets/cs/prilohy/Prezentace_2017-12-01_Rok-s-EET.pdf
 - (36) Tři roky s EET: Nižší daně a jejich větší výběr, cílenější kontroly a růst mezd v pohostinství. *Ministerstvo financí České republiky* [online]. 28. 11. 2019 [cit. 2021-01-02]. Dostupné z: <https://www.mfcr.cz/cs/aktualne/tiskove-zpravy/2019/tri-roky-s-eet-nizsi-dane-a-jejich-vetsi-36750>
 - (37) Finanční správa: Tři roky s EET: Nižší daně, efektivnější výběr i cílenější kontroly. *Etržby* [online]. Prosinec 2019 [cit. 2020-11-13]. Dostupné z: <https://www.etrzby.cz/assets/cs/prilohy/newsletterFS-122019.pdf>
 - (38) Zákon č. 289/2008 Z. z. o používání elektronické registrační pokladnice a o změně a doplnění zákona Slovenskej národnej rady č. 511/1992 Zb. o správě daní a poplatků a o změnách v systému územních finančních orgánů v znění neskorších předpisů
 - (39) Elektronická registrační pokladnice. *Finanční správa: Slovenská republika* [online]. © 2013 [cit. 2020-11-14]. Dostupné z: <https://www.financnasprava.sk/sk/podnikatelia/dane/ekasa/erp#ERPPodnikatel>
 - (40) Závěrečná zpráva hodnocení dopadů regulace (RIA): návrh zákona o evidenci tržeb. *Etržby* [online]. © 2016 – 2021 Dostupné také z: www.etrzby.cz/assets/cs/prilohy/RIA.pdf
 - (41) EKasa. *Finanční správa: Slovenská republika* [online]. © 2013 [cit. 2020-11-14]. Dostupné z: <https://www.financnasprava.sk/sk/podnikatelia/dane/ekasa>

- (42) Virtuálna registračná pokladnica. *Finančná správa: Slovenská republika* [online]. © 2013 [cit. 2020-11-16]. Dostupné z: <https://www.financnasprava.sk/sk/podnikatelia/dane/ekasa/vrp>
- (43) *Národná bločková lotéria* [online]. © 2020 [cit. 2020-12-15]. Dostupné z: <https://narodnablockovaloteria.tipos.sk/sk/ako-hrat-loteriu>
- (44) Zakon o fiskalizaciji u prometu gotovinom - Zakon.hr. *Zakon.hr* [online]. © Ante Borić. Dostupné z: <https://www.zakon.hr/z/548/Zakon-o-fiskalizaciji-u-prometu-gotovinom>
- (45) Fiskalizace v Chorvatské republice: fakta. *Etržby* [online]. 19. 02. 2016 [cit. 2020-11-27]. Dostupné z: https://www.etrzby.cz/cs/zajimavosti_Fiskalizace-v-Chorvatske-republike-fakta
- (46) ČESKÁ REPUBLIKA. *Návrh zákona včetně důvodové zprávy*. Praha, 3. června 2015. Dostupné také z: <https://www.psp.cz/sqw/text/tiskt.sqw?O=7&CT=513&CT1=0>
- (47) Právní úprava evidence tržeb ve vybraných zemích EU. *Poslanecká sněmovna Parlamentu České republiky*. Září 2015. Dostupné také z: <https://www.psp.cz/sqw/text/orig2.sqw?idd=115745>
- (48) Projev ministra financí Andreje Babiše při 3. čtení Zákona o evidenci tržeb v Poslanecké sněmovně. *Ministerstvo financí České republiky* [online]. 8. 1. 2016 [cit. 2020-12-04]. Dostupné z: <https://www.mfcr.cz/cs/aktualne/v-mediich/2016/projev-ministra-financi-andreje-babise-p-23631>
- (49) Ministerstvo financí Chorvatska vyhlásilo soutěž pro občany ČR. *Etržby* [online]. 04. 08. 2015 [cit. 2020-12-04]. Dostupné z: https://www.etrzby.cz/cs/tiskove-zpravy_ministerstvo-financi-chorvatska-vyhlasil-soutez-pro-obcany-cr
- (50) Analýza evidence tržeb elektronickými prostředky. *Ministerstvo financí České republiky* [online]. Leden 2015 [cit. 2020-12-03]. Dostupné z: <https://hldacipes.org/wp-content/uploads/2015/02/Anal%C3%BDza-evidence-tr%C5%BEEb-elektronick%C3%BDmi-prost%C5%99edky.pdf>
- (51) ZACH, Pavel. Srovnání maďarského a chorvatského modelu. *Ministerstvo financí České republiky* [online]. 9. 7. 2014 [cit. 2020-12-10]. Dostupné z: <https://www.mfcr.cz/cs/aktualne/v-mediich/2014/zaznam-z-panelove-diskuze-k-18362>

- (52) Zákon č. 137/2020 Sb., o některých úpravách v oblasti evidence tržeb v souvislosti s vyhlášením nouzového stavu
- (53) Sněmovna souhlasí s odkladem EET na 1.1.2023. *Ministerstvo financí České republiky* [online]. 16. 10. 2020 [cit. 2020-11-10]. Dostupné z: <https://www.mfcr.cz/cs/aktualne/tiskove-zpravy/2020/odklad-eet-39700>
- (54) Evidence tržeb. *Finanční správa* [online]. 6. 11. 2020 [cit. 2020-11-10]. Dostupné z: <https://www.financnisprava.cz/cs/financni-sprava/media-a-verejnost/nouzovy-stav/danove-informace/dotazy-a-odpovedi/eet>
- (55) Používateľská príručka: Systém eKasa. *Finančná správa: Virtuálna registračná pokladnica* [online]. 8. 7. 2020 [cit. 2021-4-24]. Dostupné z: https://www.financnasprava.sk/_img/pfsedit/Dokumenty_PFS/Elektronicka_ko_munikacia/Prirucky_navody/VRP/2019/2019.06.27_eKasa_VRP_podnik_prir.pdf
- (56) Používateľská príručka Systém eKasa: Virtuálna registračná pokladnica (Podnikateľ): *Finančná správa: Slovenská republika* [online]. 8.7. 2020 [cit. 2021-4-24]. Dostupné z: https://www.financnasprava.sk/_img/pfsedit/Dokumenty_PFS/Elektronicka_ko_munikacia/Prirucky_navody/VRP/2020/2020.03.27_VRP_Android.pdf
- (57) Průměrné mzdy - 4. čtvrtletí 2020: Průměrná mzda vzrostla reálně o 3,8 %. *Český statistický úřad* [online]. 08. 03. 2020 [cit. 2021-5-9]. Dostupné z: <https://www.czso.cz/csu/czso/cr/prumerne-mzdy-4-ctvrtleti-2020>
- (58) PROSJEČNE MJESEČNE NETO I BRUTO PLAĆE ZAPOSLENIH: za studeni 2020. *Državni zavod za statistiku Republike Hrvatske* [online]. 19. 1. 2021 [cit. 2021-5-9]. Dostupné z: https://www.dzs.hr/Hrv_Eng/publication/2020/09-01-01_11_2020.htm
- (59) *BAZAR ÚČTENEK: Výměna účtenek pro ÚČTENKOVKU* [online]. © 2019 [cit. 2021-04-23]. Dostupné z: <https://www.bazaructenek.cz/>
- (60) Kaufland zavádí nové účtenky z termopapíru, jsou modré a recyklovatelné. *IDNES* [online]. 4. března 2021 [cit. 2021-04-23]. Dostupné z: https://www.idnes.cz/ekonomika/domaci/kaufland-modre-recyklovatelne-uctenky-retezec-retail-potraviny.A210303_094155_ekonomika_rie

- (61) Jak na storno v EET. *PORADNA EET* [online]. 17. 06. 2020 [cit. 2021-04-24].
Dostupné z: <https://eet.money.cz/blog/jak-na-storno-v-eet>
- (62) Zákon č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů
- (63) Uplatnění slevy na evidenci tržeb v době pozastavení evidence tržeb. *Etržby*
[online]. 28.01.2021 [cit. 2021-02-16]. Dostupné z:
https://www.etrzby.cz/cs/novinky_1550

SEZNAM POUŽITÝCH ZKRATEK

BKP	Bezpečnostní kód poplatníka
ČR	Česká republika
DPH	Daň z přidané hodnoty
EET	Elektronická evidence tržeb
EU	Evropská unie
EUR	Euro
ERP	Elektronická registrační pokladna
FIK	Fiskální identifikační kód
HDP	Hrubý domácí produkt
HRK	Chorvatská kuna
HW	Hardware
Kč	Koruna česká
odst.	Odstavec
ORP	Online registrační pokladna
OSVČ	Osoba samostatně výdělečně činná
PKP	Podpisový kód poplatníka
SW	Software
VRP	Virtuální registrační pokladna
ZDP	Zákon o dani z příjmů
ZDPH	Zákon o DPH
ZoERP	Zákon o používání elektronické registrační pokladny
ZoET	Zákon o evidenci tržeb
ZoF	Zákon o fiskalizaci

SEZNAM OBRÁZKŮ A TABULEK

Obrázek č. 1: Evidence tržeb v běžném režimu	27
Obrázek č. 2: Evidence tržeb při výpadku spojení.....	29
Obrázek č. 3: Evidence tržeb ve zjednodušeném režimu.....	30
Obrázek č. 4: Evidence tržeb ve zvláštním režimu.....	32
Obrázek č. 5: Bezplatná aplikace poskytovaná Finanční správou SR pro přístup přes web	57
Obrázek č. 6: Bezplatná aplikace poskytovaná Finanční správou SR pro přístup přes Android.....	57
Obrázek č. 7: Bazar účtenek.....	62
Tabulka č. 1: Plánované počáteční náklady EET v tisících Kč	35
Tabulka č. 2: Předpokládané provozní náklady EET v tisících Kč.....	36
Tabulka č. 3: Plánovaný přínos pro veřejné rozpočty z EET z roku 2016.....	37
Tabulka č. 4: Skutečný a plánovaný přínos pro veřejné rozpočty z EET z roku 2019	37
Tabulka č. 5: Hrubý odhad nákladů povinného subjektu na zavedení evidence tržeb na Slovensku	42
Tabulka č. 6: Rozdíly českého a slovenského modelu evidence tržeb	43
Tabulka č. 7: Hrubý odhad nákladů povinného subjektu na zavedení evidence tržeb v Chorvatsku	46
Tabulka č. 8: Rozdíly českého a chorvatského modelu evidence tržeb	49
Tabulka č. 9: Hrubý odhad nákladů povinného subjektu na zavedení evidence tržeb v Maďarsku	52
Tabulka č. 10: Rozdíly českého a maďarského modelu evidence tržeb	53
Tabulka č. 11: Jednorázová sleva na dani při pořízení pokladního zařízení dle stávající právní úpravy.....	66
Tabulka č. 12: Sleva na dani při pořízení 1 ks pokladního zařízení dle nové právní úpravy	66
Tabulka č. 13: Přehled původních a změněných ustanovení dle návrhů a doporučení autorky	67

SEZNAM PŘÍLOH

Příloha č. 1: Tržby vyloučené dle § 12 odst. 1 ZoET	i
Příloha č. 2: Tržby vyloučené dle § 12 odst. 2 ZoET	i
Příloha č. 3: Tržby vyloučené dle § 12 odst. 2 ZoET s účinností od 1.11.2019	ii
Příloha č. 4: Tržby vyloučené dle § 12 odst. 3 ZoET	iii

PŘÍLOHY

Příloha č. 1: Tržby vyloučené dle § 12 odst. 1 ZoET

(Zdroj: Vlastní zpracování dle: 10)

a) státu,
b) územního samosprávného celku,
c) příspěvkové organizace,
d) České národní banky,
e) držitele poštovní licence.

Příloha č. 2: Tržby vyloučené dle § 12 odst. 2 ZoET

(Zdroj: Vlastní zpracování dle: 10)

a) banky, včetně zahraniční banky,
b) spořitelního a úvěrního družstva,
c) pojišťovny a zajišťovny,
d) investiční společnosti a investičního fondu,
e) obchodníka s cennými papíry,
f) centrálního depozitáře,
g) penzijní společnosti,
h) penzijního fondu,
i) z podnikání v energetických odvětvích na základě licence udělené podle energetického zákona,
j) z podnikání na základě povolení krajského úřadu podle zákona o vodovodech a kanalizacích.

Příloha č. 3: Tržby vyloučené dle § 12 odst. 2 ZoET s účinností od 1.11.2019

(Zdroj: Vlastní zpracování dle: 10)

k)	z činností uvedených v klasifikaci NACE pod kódy 87.101) - sociální péče ve zdravotnických zařízeních ústavní péče,
l)	z činností uvedených v klasifikaci NACE pod kódy 87.201) - sociální péče v zařízeních pro osoby s chronickým duševním onemocněním a osoby závislé na návykových látkách,
m)	z činností uvedených v klasifikaci NACE pod kódy 87.20.11) - sociální péče v zařízeních pro osoby s chronickým duševním onemocněním,
n)	z činností uvedených v klasifikaci NACE pod kódy 87.20.21) - sociální péče v zařízeních pro osoby závislé na návykových látkách,
o)	z činností uvedených v klasifikaci NACE pod kódy 87.301) - sociální péče v domovech pro seniory a osoby se zdravotním postižením,
p)	z činností uvedených v klasifikaci NACE pod kódy 87.30.11) - sociální péče v domovech pro seniory,
q)	z činností uvedených v klasifikaci NACE pod kódy 87.30.21) - sociální péče v domovech pro osoby se zdravotním postižením,
r)	z činností uvedených v klasifikaci NACE pod kódy 87.901) - ostatní pobytové služby sociální péče,
s)	z činností uvedených v klasifikaci NACE pod kódy 88.101) - ambulantní nebo terénní sociální služby pro seniory a osoby se zdravotním postižením,
t)	z činností uvedených v klasifikaci NACE pod kódy 88.10.11) - ambulantní nebo terénní sociální služby pro seniory,
u)	z činností uvedených v klasifikaci NACE pod kódy 88.10.21) - ambulantní nebo terénní sociální služby pro osoby se zdravotním postižením,
v)	z činností uvedených v klasifikaci NACE pod kódy 88.911) - sociální služby poskytované dětem,
w)	z činností uvedených v klasifikaci NACE pod kódy 88.991) - ostatní ambulantní nebo terénní sociální služby j. n,
x)	z činností uvedených v klasifikaci NACE pod kódy 88.99.11) - sociální služby pro uprchlíky, oběti katastrof,

y)	z činností uvedených v klasifikaci NACE pod kódy 88.99.21) - sociální prevence,
z)	z činností uvedených v klasifikaci NACE pod kódy 88.99.31) - sociální rehabilitace,
aa)	z činností uvedených v klasifikaci NACE pod kódy 88.99.91) - jiné ambulantní nebo terénní sociální služby j. n.

Příloha č. 4: Tržby vyloučené dle § 12 odst. 3 ZoET

(Zdroj: Vlastní zpracování dle: 10)

a)	uskutečněné do přidělení daňového identifikačního čísla a během 10 dní následujících po jeho přidělení,
b)	z poštovních služeb a zboží a služeb poskytovaných v přímé souvislosti s nimi,
c)	ze vztahu souvisejícího s pracovněprávním nebo obdobným vztahem,
d)	ze stravování a ubytování žáků a studentů poskytovaného školou, vysokou školou nebo školským zařízením,
e)	z jízdného nebo související platby hrazených v dopravních prostředcích při pravidelné hromadné přepravě osob,
f)	na palubě letadel,
g)	z osobní železniční přepravy,
h)	z drobné vedlejší podnikatelské činnosti veřejně prospěšných poplatníků,
i)	z prodeje zboží či služeb prostřednictvím prodejního automatu,
j)	z provozování veřejných toalet,
k)	ve formě platby za poskytování telekomunikačních služeb nebo jiných služeb uskutečněné prostřednictvím veřejné mobilní telefonní sítě, které jsou následným čerpáním nebo zúčtováním jiné platby,
l)	z hazardní hry,
m)	z obchodní letecké dopravy a ze služeb poskytovaných v přímé souvislosti s ní,
n)	poplatníka daně z příjmů fyzických osob:
1.	kterému je přiznán nárok na průkaz ZTP/P z důvodu úplné nebo praktické nevidomosti nebo těžké hluchoslepoty,

2.	který provozuje podnikatelskou činnost bez spolupracujících osob podle zákona upravujícího daně z příjmů a bez zaměstnanců, ledaže tyto osoby splňují podmínku uvedenou v bodě 1,
3.	který není společníkem společnosti, z jejíž činnosti tržba plyne, ledaže všichni společníci společnosti splňují podmínku uvedenou v bodě 1, a
o)	který tuto tržbu přijímá sám nebo prostřednictvím zaměstnance, spolupracující osoby nebo společníka společnosti, kteří splňují podmínku uvedenou v bodě 1 z prodeje sladkovodních ryb a souvisejících služeb uskutečněné vždy v období od 18. do 24. prosince v provozovně, ve které se v tomto období uskutečňují pouze tyto tržby.